

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
DEL ESTADO DE QUERÉTARO

V  
ALORES  
E  
ÉTICOS  
en la Jurisprudencia  
Fiscal Mexicana

EUGENIO CASTELLANOS MALO

**Biblioteca de la Suprema Corte de Justicia de la Nación  
Catalogación**

PO  
G200.113  
C367v

Castellanos Malo, Eugenio  
Valores éticos en la jurisprudencia fiscal mexicana / [ed.]  
Dirección General del Centro de Documentación y Análisis,  
Archivos y Compilación de Leyes [de la] Suprema Corte de Jus-  
ticia de la Nación. - - México : Suprema Corte de Justicia de la  
Nación, Dirección General de la Coordinación de Compilación y  
Sistematización de Tesis, 2007.  
viii, 172 p.

A la cabeza de la cubierta: Tribunal de lo Contencioso  
Administrativo del Estado de Querétaro.

ISBN 970-712-756-2

1. Legislación fiscal - México - Jurisprudencia 2. Derecho  
positivo - Interpretación - México 3. Axiología jurídica - Justicia -  
Principios I. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Dirección  
General del Centro de Documentación y Análisis, Archivos y  
Compilación de Leyes. México

Primera edición: abril de 2007

D.R. © Suprema Corte de Justicia de la Nación  
Av. José María Pino Suárez, Núm. 2  
C.P. 06065, México, D.F.

Impreso en México  
*Printed in Mexico*

Su edición y diseño estuvieron al cuidado de la Dirección General de la Coordinación de  
Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

## SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia  
*Presidente*

### **Primera Sala**

Ministro José Ramón Cossío Díaz  
*Presidente*

Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo  
Ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas  
Ministro Juan N. Silva Meza  
Ministro Sergio A. Valls Hernández

### **Segunda Sala**

Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos  
*Presidenta*

Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano  
Ministro Mariano Azuela Güitrón  
Ministro José Fernando Franco González Salas  
Ministro Genaro David Góngora Pimentel

## **Comité de Publicaciones y Promoción Educativa**

Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia  
Ministro Mariano Azuela Güitrón  
Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos

### **Comité editorial**

Mtro. Alfonso Oñate Laborde  
*Secretario Ejecutivo Jurídico Administrativo*

Mtra. Cielito Bolívar Galindo  
*Directora General de la Coordinación de  
Compilación y Sistematización de Tesis*

Lic. Laura Verónica Camacho Squivias  
*Directora General de Difusión*

Mtro. César de Jesús Molina Suárez  
*Director General de Casas de la Cultura Jurídica  
y Estudios Históricos*

Dr. Salvador Cárdenas Gutiérrez  
*Director de Análisis e Investigación  
Histórico Documental*

# Contenido

Presentación .....	1
Introducción .....	3
Hipótesis .....	11
Planteamiento del problema .....	13
Marco jurídico .....	17

## CAPÍTULO I

### AXIOLOGÍA DEL DERECHO

Axiología del derecho .....	19
1.1 Justicia .....	19
1.2 Clasificación de las teorías jusnaturalistas .....	26
1.3 Reflexiones sobre el jusrealismo .....	30
1.4 El paradigma legalista .....	37
1.5 El binomio necesario ley y justicia .....	40
1.6 El jusnaturalismo en el derecho administrativo .....	51

## CAPÍTULO II

### ANÁLISIS DE TESIS JURISPRUDENCIALES

Análisis de tesis jurisprudenciales .....	57
2.1 Código Fiscal de la Federación .....	59
2.2 Ley del Impuesto al Activo de las Empresas .....	70
2.3 Ley de Amparo .....	71

2.4 Ley del Infonavit . . . . .	72
2.5 Ley Federal de Derechos . . . . .	74
2.6 Ley de tenencia de vehículos . . . . .	76
2.7 Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos . . . . .	84
2.8 Ley del Impuesto al Valor Agregado . . . . .	85
2.9 Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios . . . . .	89
2.10 Ley del Impuesto sobre la Renta . . . . .	92
2.11 Ley del Impuesto al Activo . . . . .	95
2.12 Ley de Ingresos de la Federación . . . . .	98
2.13 Ley de Ingresos . . . . .	99
2.14 Ley de Presupuesto de Egresos de la Federación . . . . .	101
2.15 Ley del Servicio de Administración Tributaria . . . . .	102
2.16 Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social . . . . .	102
2.17 Ley Aduanera . . . . .	108
2.18 Ley de Hacienda . . . . .	109
2.19 Código Financiero del Distrito Federal . . . . .	111
2.20 Ley de Ingresos del Estado de Veracruz-Llave . . . . .	117
2.21 Decreto 308 de la Legislatura del Estado de Nuevo León . . . . .	118
2.22 Código Fiscal del Estado de Chihuahua . . . . .	118

## CAPÍTULO III

## EJECUTORIAS

Ejecutorias . . . . .	121
A) Ejecutorias dictadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación . . . . .	122
Conclusiones . . . . .	161
Propuestas . . . . .	167
Bibliografía . . . . .	169



# Siglas

CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores.
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social.
LISR	Ley del Impuesto sobre la renta.
SAT	Servicio de Administración Tributaria.
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación.
NL	Nuevo León.

# Presentación

La aplicación de las virtudes morales a la función jurisdiccional adquiere cada vez mayor relevancia. La tradición positivista, defensora de que el derecho es un conjunto de normas, ha cedido terreno a la tendencia que defiende la presencia de principios morales. Ello implica reconocer el peso de los positivismos incluyentes a efecto de que las sentencias se fundamenten axiológicamente.

Esta obra es una contribución importante al estudio de la ética aplicada a la impartición de justicia. Se trata de un examen serio, fundamentado y sistemático sobre la influencia de los valores morales en la jurisprudencia fiscal mexicana. El autor, Eugenio Castellanos Malo, analiza hasta qué punto los jueces son meros ejecutores de actos legislativos y por qué la conveniencia de reunir reflexiones de índole axiológica en beneficio de la dignidad humana, la equidad y lo justo.

El autor pretende demostrar la bondad de esta opción mediante el análisis de numerosos criterios jurisprudenciales, emitidos principalmente por el Pleno y la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de 1995 a la fecha. De la reseña de cada tesis derivan estimaciones sobre ambas posturas que muestran una serie de interpretaciones donde el derecho se interrelaciona con la deontología.

Dirigida a los estudiosos de la ética judicial y, desde luego, a los juzgadores, la obra puede motivar nuevos debates sobre la pertinencia de una simbiosis entre el positivismo radical y el jusnaturalismo.

**Comité de Publicaciones y Promoción Educativa de la  
Suprema Corte de Justicia de la Nación**

Ministro Mariano Azuela Güitrón  
Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos  
Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia

# Introducción

Los juristas del siglo pasado fuimos educados dentro del juspositivismo radical, que sostiene como dogma fundamental el principio de legalidad, la autosuficiencia del orden normativo, el sistema jurídico interpretado a través de un logicismo y de la negación de cualquier otro que no sea el estrictamente vigente, erigiéndose frente a esta posición la del jusnaturalismo que proclama valores universales de justicia y equidad y que califica o reprueba al primero, siendo en apariencia excluyentes y, por ende, dos posturas irreconciliables, en las que necesariamente se etiqueta al jurista en una u otra.

En el capítulo primero, inquiero sobre ambas posturas, para determinar si es obligada la afiliación a una u otra y si realmente son excluyentes entre sí, y su influencia en las denominadas materias duras, como lo es la fiscal y administrativa, determinando básicamente si la función del operador de la norma se reduce a su aplicación automática a través de la aplicación de un logicismo jurídico, o bien, debe pugnarse por la formulación de un código de ética que establezca principios rectores en la actuación del juzgador.

La primera posición, llevada al extremo del estereotipo de jurista, se traduce en el meramente técnico y la ulterior al filósofo crítico. Como ambas son aparentemente irreconciliables, considero que debe buscarse alguna fórmula equilibrada, y tal polémica no es infecunda ni bizantina, puesto que de ambas escuelas del pensamiento pueden rescatarse aspectos que nos sirvan de derroteros que contribuyan a comprender y a realizar una mejor práctica profesional.

En el Juspositivismo los principales valores son la ley, el orden, la seguridad y la sistematización, integración y aplicación de la lógica en la resolución de conflictos; en contrapartida, en el jusnaturalismo son característicos la creencia en un orden jurídico superior, eterno, inmutable, universal, esencialmente válido por ser justo, dictado por la recta razón, cuyo principal postulado es la necesidad de practicar el bien y evitar el mal, por lo cual se encuentra por encima de cualquier convención o formalismo y conlleva una postura crítica y falsacionista del orden creado por el hombre, en un esforzado intento de progresar y arribar a estadios superiores.

Los valores que tutela el Juspositivismo no son suficientes para justificar por sí mismos el ordenamiento jurídico, pues en la interpretación y aplicación de problemas atinentes al derecho, la sujeción a un sistema lógico e impecable desde la perspectiva metodológica no siempre coincide con los ideales de justicia, visión y misión de la institución contenciosa- administrativa, pues al ser única la ciencia jurídica, la solución al problema igualmente influirá en las diferentes especialidades, como lo son el derecho fiscal y administrativo.

Dentro de la escuela formal en que hemos sido forjados los profesionales del derecho tal parece que es forzoso elegir, de manera tajante, alguna de las referidas posiciones, con lo cual se nos etiqueta en una u otra escuela, constituyendo un problema que se reduzca, de manera simplista, a uno u otro bando, que semejan dos grandes campeones que se encuentran bordando cada uno sus argumentos de supremacía contra inexistencia, de superioridad contra exclusividad, de dualismo *versus* monismo; de valoración y ponderación pugnano con sistematización; y es que en el juspositivismo se llega al extremo de establecer una obediencia ciega de la ley, siendo su única limitante que se encuentre dentro y en cohesión con el sistema jurídico y su única posible interpretación, la literal y la lógica, con lo cual se llega al normativismo que pregona los dogmas de la plenitud, coherencia, estatalidad y supremacía de la ley, convirtiéndose así el juez en un autómatas e intérprete lógico del sistema jurídico, pero sin ninguna posibilidad de realizar ningún examen crítico, con base en los valores ya mencionados.

Ante este radicalismo, se erige con espíritu crítico y humanista el jusnaturalismo, que alerta contra el espejismo del codicismo, denunciando en suma, que el

mejor sistema lógico no es garantía del desorden, arbitrariedad o inmoralidad del creador y ejecutor de la norma (el logicismo aniquila al motor de la ciencia), e inquiera agudamente sobre los valores últimos del derecho, de la libertad de conciencia, de la integridad de la vida moral, en la búsqueda constante de conectarlos con la justicia, pero que requiere de plasmarlo en normas positivas.

El problema evidente es investigar en la esencia de cada una de ellas para percatarnos si existe la posibilidad de conciliar ambas posiciones polares, pues de lo contrario resulta irracional tener que afiliarnos a una u otra teoría, extremo en el cual o nos conformaríamos con un miope estatismo o, bien, afirmamos la existencia de valores superiores, pero sólo presentes en el mundo de las ideas.

Es importante indagar al respecto, ya que para poder articular una reforma integral, proponer un cambio, transformación y renovación o incluso, simplemente formular alguna crítica al derecho positivo, se requiere la coexistencia de ambos sistemas, pues como ya se ha abordado, el primer paradigma desconoce a los portadores históricos de la crítica a la ley, para adoptar ciegamente la tecnificación del derecho.

En tal sentido, abordo el eje rector del problema planteado, lo que conlleva los siguientes cuestionamientos: ¿Cómo operaría en el campo del derecho fiscal y administrativo en estas posturas?, ¿Será posible que coexistan?, ello en razón que al considerárseles “materias duras” del derecho, en ellas operan principalmente el de estricto derecho de legalidad y de presunción de validez de los actos de autoridad, e intervienen como materias auxiliares disciplinas de las paradójicamente denominadas exactas, tales como las matemáticas, la estadística y el álgebra, siendo el *summum* (esencia) de este apartado analizar la posibilidad de introducir una ética del juzgador, que lo comprometa con la deontología principal del derecho, en contrapartida con el estereotipo de un impartidor de justicia fiscal y administrativa, ya sea federal o local, aséptico, estrictamente lógico y metódico del orden jurídico dado por el legislador.

Es menester estudiar si es factible romper con la concepción rígida y formalista de que el juzgador sólo ejecuta el acto legislativo, en la que hemos sido formados

decenas de abogados, y por tanto, si justicia y legalidad son sinónimos o valores contrapuestos, o lo que equivale a si el derecho y la Ley, la Ley y Justicia son o no sinónimos, así como indagar si se puede hablar de eticidad y corrupción en la praxis jurídica, o si sólo se trata, la sentencia y la ley, de actos típicamente soberanos del Estado.

Es obligado cuestionar si los acotados valores mencionados que tutela el Juspositivismo son suficientes para justificar el ordenamiento jurídico. Al lector le parecerá que se formulan demasiadas preguntas para un solo problema, sin embargo, todas ellas contienen el mismo hilo conductor y la primera respuesta] tendrá necesariamente un encadenamiento consecuente con las restantes, considerando relevante plantearlas en forma y manera diversa, para así enfocar claramente la cuestión de encarar frontalmente al jurista con las añejas posturas del derecho, en apariencia irreconciliables, que son objeto de estudio de este primer apartado. Debido a la profusa información, considero que para cumplir con lo propuesto abordo de manera temática, a saber: los antecedentes más relevantes del concepto Justicia, fines del Estado, caracteres del acto justicia, dignidad humana, y el planteamiento del problema fundamental del presente trabajo de investigación consistentes en confrontar la legitimación de la norma a la luz de las grandes corrientes de pensamiento, a saber, el juspositivismo y el derecho natural.

En el segundo tema, la clasificación de las teorías Jusnaturalistas y su presencia e influencia en la Justicia Administrativa; en el tercero, la postura Jusnaturalista y el Jusrealismo (legitimidad de la fuerza); en el cuarto, el paradigma legalista, arquetipo del Juspositivismo extremo, en el cual consideré importante para efectos del trabajo de investigación, delinear las principales características y argumentaciones juspositivistas, remarcando las más extremas, a efecto de visualizar con claridad el problema planteado al principio de este capítulo, que reduce el derecho a un megasistema lógico, que pretende ser aséptico, sin crítica, sin emoción, reducido a los valores de orden, seguridad y apego a la ley; para así concluir con la quinta parte, donde hago latente la confrontación y la necesidad de la conjunción de ambas posturas, del binomio necesario entre ley y justicia, pretendiendo crear la síntesis entre los dos grandes sistemas del pensamiento jurídico, a efecto de tratar de encontrar la conciliación entre ambos, su necesaria complementariedad y la consolidación del

derecho natural como una postura crítica, motor de la ciencia jurídica, hacia una auténtica epistemología que cuestione el oficio del jurista y lo eleve a un estadio superior, que son los valores últimos del derecho. En esta parte tratamos de encontrar, en la obra prototipo del juspositivismo, un reconocimiento implícito de principios de derecho natural, que conlleve la ineludible conjunción de ambos sistemas.

En el planteamiento de ese binomio, se desprende que los juzgadores, al efectuar la correspondiente protesta constitucional, se encuentran obligados no únicamente a la aplicación de la ley cimera, de las leyes y reglamentos que de ella emanan, sino también a acatar los lineamientos de su buena conciencia, que les permita transitar en la teleología del derecho, entendido éste no como mero sistema normativo, sino como una aspiración inefable a la virtud suprema que es la justicia, siendo que ese hilo conductor nos conduce a proponer la implementación de un código de ética al seno de los Tribunales de lo Contencioso Administrativo, que sirva como referente objetivo, explícito, que oriente la actividad cotidiana del juzgador y de quienes intervienen en el drama jurisdiccional.

Expongo las posturas juspositivista y jusnaturalista, adelantando algunas reflexiones sobre la justicia y el jusrealismo y la clasificación de las teorías jusnaturalistas, contraponiéndolas con el paradigma legalista, hasta llegar a la conclusión del binomio necesario entre ley y justicia, y sus implicaciones en el derecho administrativo y las necesarias conclusiones a las que arriba confrontando el material de estudio referido.

La fase inicial resulta imprescindible para tener una noción preliminar de lo que ha sido, a grandes rasgos, el desarrollo de la teoría general del derecho en torno a la creación, aplicación y validez de las normas sociales, para con todo ese bagaje, abordar el estudio de las sentencias dictadas en materia de constitucionalidad fiscal.

La segunda parte es una investigación realizada sobre tres mil treinta y seis ejecutorias analizadas, al través de la consulta efectuada tanto a los discos ópticos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como a la efectuada por conducto de la Casa de la Cultura Jurídica en esta Entidad (así, por ejemplo, tuvimos en el rango de búsqueda, 172 registros bajo el rubro inconstitucional, 519 con rubro y texto,

475 mediante Internet de la Suprema Corte de Justicia, 513 en la red interna jurídica nacional, bajo la voz constitucional se obtuvieron 1172, lo que arroja una sumatoria de dos mil ochocientos cincuenta y un ejecutorias), siendo que formalmente, con fecha 31 de enero del año en curso se proporcionó, por parte del módulo de acceso a la información en Querétaro, un total de 185 tesis, y finalmente, con fecha 30 de enero del presente año, una contestación en que se nos invita a realizar la investigación a través de las herramientas cibernéticas proporcionadas por tal organismo y en el que mi propósito fundamental fue, primeramente, seleccionar los criterios jurisprudenciales emitidos por el Máximo Tribunal del país en materia de constitucionalidad fiscal de la 9ª Novena Época, que es la que nos rige.

Para ello formé una bitácora en que se consigna la búsqueda de jurisprudencias en el disco denominado IUS 2005, en el cual, en el módulo de búsqueda tradicional se señaló la opción de 9ª Época, Pleno y 2ª Sala, presionando el botón de búsqueda por palabra, lo que despliega una ventana para especificar las palabras a buscar, señalando rubro y texto para realizar la consulta, entre otras, sobre las siguientes palabras: Supremacía, inconstitucionalidad, jerarquía, legalidad, analogía, interpretación, lagunas, valoración, Jusnaturalismo, Juspositivismo, derecho natural, bien común, derecho positivo, equitativo, justicia distributiva, justicia conmutativa, imparcialidad, equilibrio, igualdad, proporcionalidad, equidad, justicia, ético, fiscal, siendo la de mayor significancia la voz fiscal, de la que obtuve 111.

Registrando en la bitácora el número de tesis encontradas y cuáles son las jurisprudencias relativas al tema buscado. De ese universo de tesis, se desprendieron ciento cincuenta y dos casos que reunían tales características, por lo que procedí a seleccionarlas por grupos de conformidad con la ley o el reglamento examinado, quedando así alrededor de 20 apartados correspondientes a cada ley o reglamento y advirtiendo que muchas de ellas se encontraban repetidas.

De la totalidad de las jurisprudencias en materia de constitucionalidad fiscal encontradas, a efecto de proceder a un análisis de las mismas, mediante elaboración de cuadros proyectivos en que se anotaron, en el rubro superior, la

ley o reglamento materia de estudio constitucional y en cada uno de ellos, 1) Datos de la jurisprudencia; 2) Planteamiento del problema; 3) Tipos de quejosos; 4) Argumentos de la Corte 5) Sentido, las cuales aparecen en el apéndice anexo al presente, pues son un esquema que sirvió como base para el análisis que aquí se describe en el apartado correspondiente. Procedí a realizar un análisis de los criterios jurisprudenciales, amén de facilitar su comprensión y desenrañar sus referentes teóricos.

De las ciento cincuenta y dos jurisprudencias seleccionadas y que de la búsqueda de campo e investigación realizada (anexos a la presente investigación) comprenden la totalidad de la búsqueda, solicité a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por conducto de la Casa de la Cultura Jurídica de esta entidad, el acceso a la información pública gubernamental consistente en las sentencias que dieron lugar a dichos criterios, por lo cual se me proporcionaron en disco óptico sesenta sentencias dictadas por el Pleno, la Primera y la Segunda Sala de nuestro máximo órgano de impartición de justicia, advirtiéndome que cada una de ellas constaba de trescientas veintiocho a veinticuatro hojas la más pequeña de ellas, con lo cual se tiene un material de lectura de siete mil ochocientos seis hojas tamaño oficio.

A efecto de abordar el material de lectura obtenido, se advierte en el cuerpo del presente, 1) Datos de identificación; 2) Argumentos del quejoso; 3) Argumentos de la Corte; 4) Sentido; 5) Referentes teóricos, y 6) Rubros de jurisprudencia a la que dio lugar, tratando de ser sumamente sintético.

Un primer hallazgo fue que de las 152 solicitadas se entregaron 60, ello en razón que de su análisis se colige que de una sola sentencia se advierte contiene más de un criterio jurisprudencial.

Los aspectos positivos de la investigación consisten meridianamente en: 1) El estudio teórico del jusnaturalismo que converge en el binomio necesario; 2) El acceso a las fuentes de información pública gubernamental; 3) De un universo de miles de tesis, obtener las jurisprudencias existentes sobre constitucionalidad fiscal; 4) Clasificarlas; 5) Distinguir las partes de las que están compuestas, y 6) Recomponerlas, narrándolas en estilo de prosa.

El marco teórico conceptual descrito en la primera parte, determina cuál fue la postura adoptada por la Corte al momento de resolver en definitiva el conflicto planteado por las partes. Se determina pues, una delimitación de la amplísima rama administrativa y por su necesaria obligatoriedad, lo que además de tener un interés científico, reviste indudable utilidad para el estudioso y aplicador del derecho.

# Hipótesis

PRIMERA:

La existencia de un binomio necesario entre la aplicación del derecho positivo y natural, que se complementan recíprocamente.

SEGUNDA:

Al ser la materia fiscal de “estricta aplicación” y “estricto derecho”, el análisis constitucional de normas de dicho contenido, debe atender a un silogismo, lo que adscribe a la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Escuela Positivista.

## Planteamiento del problema

El problema toral del presente trabajo de investigación es la discusión sobre la legitimación de la obediencia a un mandato jurídico que tiene dos vertientes, la primera de carácter formal o normativa, y la segunda de carácter axiológico o de valores supremos, a efecto de determinar bajo cuál de ellas resuelve el Máximo Tribunal del país.

Así, ante el juspositivismo radical que reclama para sí la exclusividad, el derecho natural proclama su superioridad sobre el primero, pero ninguno *per se* puede agotar la cuestión, pues la segunda postura, “donde los hombres vivan observando las leyes naturales”, resulta igualmente imaginario.

Frente a estas dos posiciones extremas, cabe inquirir sobre la viabilidad de la concepción conciliadora, que es la teoría tridimensional del derecho que señala como primer valor la justicia, que orienta la actividad legislativa, a efecto de determinar su presencia en las resoluciones judiciales.

La dificultad estriba precisamente en el hecho que la postura Juspositivista no satisface al amplio concepto valorativo del derecho, pues no considera su perspectiva tridimensional, pues el derecho, por sí mismo, en cuanto conjunto de normas jurídicas, encarna y propicia ciertos valores, determinados bienes propiamente jurídicos, sin los cuales sería imposible cumplir su función original.

Dichos valores los contiene todo sistema jurídico normativo, independientemente de cualquier ulterior consideración moral, es decir, se trata de valores como:

orden, seguridad jurídica, valores que no son suficientes para poder justificar legalmente un ordenamiento jurídico ni fundamentar su obediencia.

El escollo referido se hace consistir en que el positivismo puro se presenta como aséptico, autosuficiente, ajeno a toda ideología y que la aplicación rígida de la norma, respetando las reglas de un sistema lógico es a lo que se reduce la tarea del operador de la norma, lo cual choca con la inteligencia y con la razón, pues implica la aceptación ciega de todo mandato estadual sin realizar ningún juicio de valor, pues como afirma Bobbio ...”no todo el derecho existente es derecho válido, porque no todo es justo”.<sup>1</sup>

El eje rector del problema planteado nos lleva a cuestionarnos lo siguiente: ¿Cómo operarían en el campo del derecho fiscal y administrativo estas posturas? ¿Será posible que coexistan? Ello en razón que al considerárseles “materias duras” del derecho, en ellas campean primordialmente el principio de estricto derecho de legalidad y de presunción de validez de los actos de autoridad, e intervienen, como materias auxiliares, disciplinas de las paradójicamente denominadas exactas, tales como las matemáticas, la estadística y el álgebra, siendo el *summum*, es decir, la parte esencial de este apartado analizar la posibilidad de introducir una ética del juzgador, que lo comprometa con la deontología principal del derecho, en contrapartida con el estereotipo de un impartidor de justicia fiscal y administrativa, ya sea federal o local, aséptico, estrictamente lógico y metódico del orden jurídico dado por el legislador.

Considero interesante para todo jurista estudiar si es factible romper con la concepción rígida y formalista de que el juzgador sólo ejecuta el acto legislativo, en la que hemos sido formados decenas de abogados, y por tanto, si Justicia y Legalidad son sinónimos o valores contrapuestos, o lo que equivale a si el derecho y la Ley, la Ley y Justicia son o no sinónimos, así como indagar si se puede hablar de eticidad y corrupción en la praxis jurídica, o si sólo se trata, la sentencia y la ley, de actos típicamente soberanos del Estado.

<sup>1</sup> BOBBIO Norberto, *El problema del Positivismo Jurídico*, México, Fontamara, 1991, p.72.

Es obligado cuestionar si los acotados valores mencionados que tutela el Juspositivismo son suficientes para justificar el ordenamiento jurídico. Al lector le parecerá que se formulan demasiadas preguntas para un solo problema, sin embargo todas ellas contienen el mismo hilo conductor, y la primera respuesta tendrá necesariamente un encadenamiento consecuente con las restantes, considerando relevante plantearlas en forma y manera diversa, para así enfocar claramente la cuestión de encarar frontalmente al jurista con las añejas posturas del derecho, en apariencia irreconciliables, que serán objeto de estudio desde la perspectiva del Máximo Tribunal de justicia del Estado mexicano.

Todo ello en razón que a la fecha, de manera irreflexiva, se ubica a los juristas en una u otra posición ideológica, sin considerar el binomio necesario, por lo que la especulación subsiste respecto de a cuál de ellas se afilia la Corte, en tratándose de asuntos de estricto derecho como lo es la determinación de la constitucionalidad de normas de contenido fiscal.

# Marco jurídico

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Ley Federal del Procedimiento Administrativo
3. Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2006
4. Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio 2006
5. Código Fiscal de la Federación
6. Ley de Expropiación
7. Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos
8. Ley del Impuesto al Activo
9. Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos
10. Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
11. Ley del Impuesto sobre la Renta
12. Ley del Impuesto al Valor Agregado
13. Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
14. Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos
15. Ley de Hacienda del Estado de Querétaro
16. Ley del Seguro Social
17. Ley de Amparo
18. Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa
19. Constitución Política del Estado libre y soberano de Querétaro Arteaga
20. Ley de Ingresos del Estado de Querétaro para el ejercicio 2006
21. Decreto de Presupuesto de Egresos del Estado de Querétaro para el ejercicio fiscal 2006
22. Ley de Expropiación
23. Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Querétaro

24. Ley de Enjuiciamiento de lo Contencioso Administrativo del Estado de Querétaro
25. Ley de Hacienda de los Municipios
26. Código Urbano
27. Código Municipal
28. Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México
29. Código de Procedimientos Administrativos del Estado de Veracruz
30. Código de Procedimientos Administrativos del Distrito Federal

## Capítulo I

# Axiología del derecho

## 1.1. JUSTICIA

*Justitia est constants et perpetua  
voluntas jus suum cuique tribuendi*<sup>2</sup>

ULPIANO

El tema de la justicia se encuentra inexorablemente relacionado con el objeto de estudio; para la teoría clásica, es sinónimo de derecho sin la diferenciación que ahora planteamos entre ley y justicia, pues al ser la ciudad o *polis* la morada de los dioses, la ley positiva constituía un mandato divino, y por tanto, apegado a los postulados del derecho.

El concepto de justicia es en sí, un término histórico que fue acuñado a través de las profundidades de los tiempos y en el que cada uno de los pueblos, grandes o pequeños, les atribuyó especial significado.

Así, tenemos que para Platón,<sup>3</sup> la justicia implica el fin principal del Estado que viene siendo la felicidad, la cual tiene dos variantes:

- 1) Desde el punto de vista espiritual, en la que el Estado tiene obligación de sostener el culto público y el Estado con la religión a los jóvenes.

<sup>2</sup> CONSEJO SUPERIOR DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA, *El Digesto de Justiniano, Constituciones Preliminares y Libros 1 a 19*, versión castellana por A'Dors, Francisco Hernández - Tejero, P. Fuentesesa, M. García - Garrido y J. Burillo, Pamplona, Editorial Aranzadi, 1968, p. 45. (Justicia es la voluntad, continua y perpetua de dar a cada quien lo suyo).

<sup>3</sup> PLATÓN, *Diálogos.*, 28ª Ed., México, Porrúa, 2003, pp. 11a 51.

- 2) Fin temporal: Las funciones del Estado son: a) Justicia; b) Mantenimiento o conservación del grupo social; c) Satisfacción de las necesidades materiales de la sociedad; d) Recreación y cultura, desprendiéndose de ésta otras funciones; e) Educación.

Las funciones básicas que debe realizar el rey filósofo son: La legislación y la justicia, concluyendo así que los grandes pensadores de Grecia sostuvieron que existe un orden establecido por Dios, ante el cual deben inclinarse los hombres.<sup>4</sup>

Encontramos un vértice fundamental en la creación de cultura jurisdiccional, al ser el desarrollo del pensamiento romano cuna del derecho escrito y de las principales definiciones de justicia, con sus principales aportaciones al derecho civil, que reconocen la concordancia de la ley escrita con los postulados morales que son los dictados por la recta razón, pues como afirma Pufendorf, debe ajustarse a éstos, y ser “conformes a la naturaleza, siendo de aplicación universal, inmutable y eterna”.<sup>5</sup> Así, para Ulpiano, uno de los más célebres juristas romanos, la justicia es “la constante y perpetua voluntad de dar a cada quien lo suyo”,<sup>6</sup> con lo cual queda en claro la referencia a los valores eternos que proclama el derecho natural.

Es el Cristianismo el que distingue la ley humana de la ley divina, siendo el derecho natural el que es acorde a ésta, siendo esta última, por antonomasia, justa, existiendo la posibilidad de que la ley positiva sea injusta en caso de que se aparte de tales principios, siendo reveladora la epístola de San Pablo que proclama lo anterior, al señalar: “cuando los paganos, que no tienen ley, cumplen naturalmente lo que manda la ley, están escribiendo ellos mismos esa ley que no tienen, y así demuestran que las exigencias de la Ley están grabadas en sus corazones. Serán sujetos por su propia conciencia, y los acusará o los aprobará su propia razón”,<sup>7</sup> de lo cual se advierte la dualidad materia de la presente investigación en la evolución del pensamiento jurídico hasta llegar a la postura kelseniana que proclama un monismo excluyente, tal como se advierte en la siguiente afirmación:

<sup>4</sup> *Idem*, p.17.

<sup>5</sup> PUFENDORF Samuel, *Elementorum Jurisprudentiae Universales Libri Duo*, definición XIII, sec. 6, citado por Kelsen H., *¿Qué es la Justicia?*, 3ª Ed., Barcelona, Ariel, 2001 p. 77.

<sup>6</sup> ECHEGARAY José Ignacio., *Compendio de Historia General del Derecho*, México, Porrúa, 1994, pp. 212 a 222.

<sup>7</sup> BIBLIA DE JERUSALEN, *Nuevo Testamento, Carta de San Pablo a los Romanos II*, 14 a 15, México, Porrúa, 1998, p. 1609.

“si se admite que el derecho, por su naturaleza, es moral, entonces carece de sentido exigir, presuponiendo un valor moral absoluto, que el derecho deba ser moral”.<sup>8</sup>

A través de la anterior sinopsis histórica advertimos meridianamente que el vocablo derecho es a todas luces polisémico, pues admite varias acepciones o significados, ya que así escrito, en minúsculas, expresa un conjunto o sistema de normas que regulan la conducta humana en sociedad, de carácter obligatorias, bilaterales, heterónomas y generalmente coercibles; y cuando lo escribimos con mayúscula, cobra un fuerte sentido, pues se relaciona con el valor máximo al que aspira, que es precisamente, la Justicia. Así, empleamos el vocablo derecho como sinónimo de Justicia, cuando nos referimos a su significado valorativo, el cual “posee una pesada carga emotiva”, pues conlleva la aprobación moral (aceptado universalmente en el mundo griego con el término *dikaion*), como una impresión de mérito moral, coextensivo, siendo que para la concepción clásica es sinónimo de lo recto, lo correcto, lo justo; esta concepción supera su aparato técnico y se constituye en una noción moral, transformando el *ius* en *iustus*, con lo cual se desemboca necesariamente en la noción de la justicia, la cual se comprende en la misma idea, expresada en la definición sintética de Celso<sup>9</sup>: *Ius est ars bonum et aequum*, esto es, el arte de lo bueno y de lo equitativo, lo cual es sinónimo de Justicia; esto conlleva una particular idea de fuerza que requiere una renovación del derecho y se identifique con lo que es justo; connota y supone identificación con los valores o fines inherentes al mismo. Estrechamente vinculado con lo anterior, la idea de que el derecho (con mayúsculas) es un conjunto de principios y de normas que se conforman con la razón o con la naturaleza de las cosas, del hombre, que es el *leitmotiv* de las doctrinas del derecho natural, fundado en principios indisputables, evidentes, objetivamente válidos y que se encuentran por encima de cualquier derecho positivo, que se patentiza en la siguiente descripción: “...las leyes no escritas, inmutables, de los dioses: su vigencia no es de hoy ni de ayer, sino de siempre, y nadie sabe cuándo fue que aparecieron...”,<sup>10</sup> es por lo que considero relevante revisar los antecedentes de dicha palabra por encontrarse inexorablemente relacionados con nuestro objeto de estudio.

<sup>8</sup> KELSEN H., *La teoría pura del derecho*, 7ª Ed., México, Porrúa, 1993, p. 79.

<sup>9</sup> CONSEJO SUPERIOR DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA, *El Digesto de Justiniano, Constituciones Preliminares y Libros 1 a 19*, Op. Cit., p. 45.

<sup>10</sup> GRIMAL Pierre, *Diccionario de mitología griega y romana*, Barcelona, Paidós, 1982, p. 186.

Continuando con el pensamiento cristiano, uno de los llamados Padres de la Iglesia, que se desarrolló en la baja Edad Media, que se caracteriza por una época teocéntrica, es San Agustín de Hipona, quien continúa y supera el pensamiento platónico con su célebre obra *De civitate Dei*, donde conjuga la vida terrena y la vida celestial, así como las plenitudes a que el individuo aspira para obtener una forma justa y decorosa de vida y al referirse al derecho natural, lo concibe “afirmado como voluntad de Dios”,<sup>11</sup> hasta llegar en la alta Edad Media, con Santo Tomás de Aquino, llamado Doctor Angélico por sus aportaciones teológicas basadas en el estudio de las Santas Escrituras y el pensamiento racional del célebre estagirita, que al referirse al acto de justicia lo hace consistir en dar a cada quien lo debido, acorde a su propia naturaleza, y conforme a la dignidad de cada cual;<sup>12</sup> continúa con la distinción entre justicia conmutativa y distributiva, aportando el concepto de la *justitia legalis*, como sinónimo de virtud general; así, la justicia conmutativa o reguladora es aquella que regula las relaciones contractuales, mientras que la justicia distributiva es por la que...”el gobernante o administrador da a cada cual lo que corresponde a su dignidad”<sup>13</sup> y la hace consistir en la práctica estatal para repartir justamente las cargas y los honores, y justicia legal, la que deben cumplir los individuos de acuerdo con un criterio de igualdad y conforme a las leyes. Igualmente sostiene que el ciudadano, por el mero hecho de ser hombre, dotado de inteligencia y de libertad, debe cumplir las órdenes del gobierno y ejercer sus derechos de ciudadano de una manera consciente y racional, no automáticamente como un animal bruto ni mucho menos, como la pieza de una máquina. Para lo cual es preciso que el cumplidor de la ley oiga el mandato del superior y lo comprenda en su verdadero sentido y en su real alcance, para que de esa suerte su propia razón personal se lo asimile y se lo imponga a sí mismo en nombre de la autoridad que lo promulga y lo decreta.<sup>14</sup>

Durante el siglo XVI, época antropocéntrica, nace la escuela clásica del derecho natural, representada por grandes juristas, tales como Hugo Grocio, Juan Bodino, John Locke, Leibniz, autores que lo conceptuaban como aquel dictado de la recta

<sup>11</sup> SAN AGUSTÍN, *La Ciudad de Dios*, México, Porrúa, 1981, p. 336.

<sup>12</sup> AQUINO, Tomás de, *Suma Teológica*, Madrid, Editorial: Biblioteca de Autores Cristianos, dirigida por el regente de Estudios de las Provincias Dominicanas en España, Madrid, 1990, Tomo II, p. 475.

<sup>13</sup> *Idem*, p. 475

<sup>14</sup> AQUINO, T., *Doctrina política de Santo Tomás de Aquino*, Editorial Instituto Social Leon XIII, Paris, 1949, p. 70.

razón que indica que un acto, según sea o no conforme a la naturaleza racional y social, tiene una cualidad de moral o de bajeza; en contrapartida, Maquiavelo y Tomas Hobbes son doctrinarios que creen en un estado de naturaleza gobernado por el deseo y la voluntad de poder y no por la razón, lo conciben de la siguiente manera: “el derecho de cada uno se extiende hasta donde llega el poder determinado que le pertenece”.<sup>15</sup>

Dentro del pensamiento racional encontramos a Francis Bacon, que considera en manos del sujeto el producto del conocimiento, se busca el ideal supremo de la igualdad y la libertad y la necesidad de una codificación suprema sobre la cual establecer todo el ordenamiento legal del Estado, neologismo y fruto de esta época, hasta llegar al positivismo excluyente ortodoxo y más radical, cuyo exponente es sin duda Hans Kelsen.

En contraposición tenemos al insigne jurista Georgio del Vecchio, que reconoce la existencia de un derecho natural al afirmar que la ley siempre debe ser conforme a la justicia, porque ésta trasciende a todas las determinaciones jurídicas positivas y debe ser piedra angular de toda construcción jurídica, así como que el culto de la justicia no debe consistir en el culto de la mera legalidad, porque la práctica legal es un aspecto de la justicia que se debe realizar a través de un perpetuo trabajo legislativo en donde predomine la idea de que la justicia debe estar presente y siempre renaciendo en el espíritu humano, se incorpore en todas las leyes, pero no se agote en ninguna.<sup>16</sup>

Dentro de esta tendencia jusnaturalista, encontramos que su primer principio es el orden moral, que manda hacer el bien y evitar el mal, fórmula verbal que parece vacía y capaz de recibir los más diversos contenidos, sin embargo todo el deber moral está contenido en el mandato de hacer el bien y evitar el mal. Así, un acto de justicia puede ser bueno en 3 sentidos: 1) bueno en cuanto logra el fin que lo ha determinado, que es satisfacer estrictamente el derecho de alguien; 2) materialmente bueno en cuanto sea perfecta la manera de su ejecución; y 3) subjetivamente bueno en cuanto de él derive perfección para el sujeto que

<sup>15</sup> SWANITZ, Dietrich, *Todo lo que hay que saber acerca de la cultura*, Madrid, Taurus, 2001, p. 500.

<sup>16</sup> BENITEZ Treviño, Humberto, *Filosofía y praxis de la procuración de justicia*, México, Porrúa, 1994, pp. 2 a 5.

lo realiza, esto es, si rectifica la voluntad del actor por la rectitud moral con que realiza el acto.

El acto de virtud de la justicia es bueno, si satisface íntegramente el derecho de aquél con quien se está en relación, prescindiendo de la disposición personal del sujeto que lo ejecuta. El acto de la voluntad tiene una intención, va dirigido; la intención es su tendencia íntima, lo que el actor procura subjetivamente mediante él; algo así como lo que escondidamente se propone y que no siempre es revelado por la realización exterior de la acción del sujeto; por eso en el orden de la justicia, la perfecta rectitud de intención no es un elemento constitutivo de la virtud correspondiente, pues lo que interesa es algo que se cumple fuera del sujeto del actor, y por consiguiente, de la intención o propósito determinante del acto del sujeto. Sin embargo, la perfecta rectitud contribuye a la perfección de la justicia, porque en ese caso se da lo debido en virtud de la suprema razón por la cual es debido y es desde ahora evidente la perfección que esas virtudes anexas allegan naturalmente el orden de las relaciones del hombre con sus semejantes, lo mismo cabría decir con respecto a la justicia social y sus virtudes anexas.

El principal principio valorativo de la justicia es la equidad: ésta nos desentien- de en una cierta medida de la ley, para proponernos un orden de sujeción mucho más estricto que el que establece el hombre mediante las legislaciones positivas; pues el verdadero orden no es sujeción material a la ley positiva, sino sujeción espi- ritual a la razón por la cual la ley tiene autoridad para mandar.

La equidad rectifica aquellas equívocas apariencias de la ley que traicionan la justa intención del legislador, aquella intervención que debió presidir sus sancio- nes, para que tuvieran intrínseca autoridad legislativa, por lo que la realidad recla- ma sin duda alguna la imposición y el mantenimiento coactivo de un régimen de relaciones sociales conformes con la justicia.<sup>17</sup>

La noción de justicia alude entonces a cierta igualdad, congruencia o proporción en los intercambios, igualdad, estricta proporcionalidad entre lo debido y aquello

<sup>17</sup> *Idem*, pp. 50 a 53 y 56.

con lo cual se da satisfacción en las relaciones de alteridad. De ahí la relación de justicia y derecho, con el acto justo se da la satisfacción debida a un derecho, porque derecho es primaria y esencialmente lo suyo, de alguien, una pertenencia a la que deben reconocimiento quienes están en alguna relación exterior con el titular. Ese recto o justo orden no es alcanzado nunca de un modo definitivamente estable porque no lo son las concretas circunstancias en las que ha de darse y porque tampoco lo es la disposición virtuosa de la voluntad de las personas, habida cuenta de la proclividad del hombre hacia el mal.<sup>18</sup>

Con esta disquisición dejamos en claro que el problema toral del presente capítulo versa en la sempiterna discusión sobre la legitimación de la obediencia a un mandato jurídico, que tiene dos vertientes, la primera de carácter formal o normativa (positivista) y la segunda, de carácter axiológico o de valores supremos.

Ante el juspositivismo radical que reclama para sí la exclusividad, el derecho natural proclama su superioridad sobre el primero, pero ninguno, *per se*, puede agotar la cuestión, pues la segunda postura, donde los hombres vivan observando las leyes naturales, es imaginario.

Frente a estas dos posiciones extremas surge una concepción conciliadora, que es la teoría tridimensional del derecho, como producto social, normativo y axiológico, esta última, que señala como primer valor la justicia, que orienta la actividad legislativa.

Siendo la cuestión principal deliberar sobre la legitimidad de la coacción, pues aun los regímenes más absolutistas y autocráticos no se ven a sí mismos sustentados únicamente en la fuerza, siendo que la pregunta sobre la justicia es ineludible, entrando así en la tercera dimensión jurídica de análisis valorativa del derecho, en que se conceptúa a ... "la justicia como el valor de las exigencias ético-jurídicas por excelencia",<sup>19</sup> sin soslayar la equidad, que es sinónimo de proporción, equilibrio y armonía, que se centra en el fenómeno humano como punto de referencia concreto, trascendente, de realizaciones ilimitadas y en especial, en su

<sup>18</sup> *Idem*, pp. 56-60.

<sup>19</sup> *Idem*, pp. 56-60.

dignidad que constituye un fin en sí mismo. La segunda dimensión del derecho es lo social, por lo que éste no será inmutable ni absoluto, sino relativo histórica y culturalmente, en transformación permanente, variable por ser aplicable en un tiempo y espacio determinado, pero vinculado al primero, pues “en esta dimensión en que se denota el fenómeno jurídico es aquella que lo comprende como un acaecer social, como un hecho que se da por virtud de la voluntad humana para regir ciertas conductas de su vida comunitaria”,<sup>20</sup> y la tercera, que es la estrictamente normativa, que será abordada en la sección reservada al juspositivismo.

## 1.2. CLASIFICACIÓN DE LAS TEORÍAS JUSNATURALISTAS

La máxima fundamental del positivismo jurídico como ideología puede formularse de la siguiente forma: para el Juspositivismo, “Se debe de obedecer las leyes en cuanto tales”, la del Jusnaturalismo, “Se debe de obedecer las leyes sólo en tanto sean justas”.

NORBERTO BOBBIO

La variedad de las teorías jusnaturalistas se deriva, principalmente, del giro que sus partidarios le den a la voz naturaleza, de lo cual podemos hacer las siguientes clasificaciones:

- I) Concepción biológica o física del derecho natural.- La naturaleza, como fundamento del derecho, es lo que existe por sí, independientemente de nuestra obra y de nuestro querer. Puede tratarse, por ejemplo, del orden físico o biológico creador de desigualdades que permiten imponerse a los más fuertes sobre los más débiles, la tendencia social, el principio de no dañar ni ser dañado, no hacer a otro lo que no se quiera para uno mismo, el amor a la libertad, al goce de los derechos, el instinto de conservación, de independencia, de felicidad, de trascendencia, etc., sintetizada en la descripción

<sup>20</sup> ÁLVAREZ M, *Introducción al estudio del Derecho*, México, MC GRAW HILL, 1995, pp. 72 a 73 y sig.

que hace Hans Kelsen en los siguientes términos: ... “la justicia es inmanente a la naturaleza, ya sea a la naturaleza de los hombres o de las cosas”.<sup>21</sup>

El padre del positivismo radical considera que, para Platón, la Justicia es la adecuación a las normas de un orden social ... que regula la conducta de los hombres de un modo satisfactorio para todos, es decir, en que todos los hombres encuentran en él la felicidad... y concluye que ...” es la felicidad social garantizada por un orden social.”...<sup>22</sup>

II).- Concepción teológica del derecho natural.-El fundamento del derecho natural no es la naturaleza física o biológica, ni la psicológica o social del individuo, sino la del creador del universo, a través de cuyas leyes se manifiestan su inteligencia o su arbitrio. La ley natural es la transcripción de la Ley eterna en el alma humana, en la razón y en el corazón del hombre; inmutable, que gobierna todo lo que existe. “El derecho se ha llamado así porque es justo”.<sup>23</sup>

III).- La concepción racionalista, cuya máxima es vivir conforme a los dictados de la recta razón, ubica al derecho vigente en el conjunto de ideas normativas que fungen como sistema de interpretación de fenómenos jurídicos concretos, cuando las normas relativas a éstos son efectivamente observadas y quienes las observan se sienten vinculados por ellas.

IV)- La corriente contemporánea, o del jusnaturalismo moderno, surgida con posterioridad a los trágicos acontecimientos de la Segunda Guerra Mundial, que hasta 1930 parecía ser una concepción totalmente superada mantenida sólo en algunos estrechos círculos católicos. Entre otras sociedades, fue notoria su influencia en la legislación americana, como lo describe el célebre historiador del nuevo mundo, que señala como punto de partida y relevante importancia para el porvenir de los angloamericanos, que los legisladores se preocuparan sobre todo por el cuidado de

<sup>21</sup> KELSEN, H., p. 33.

<sup>22</sup> *Idem*, p. 36.

<sup>23</sup> ÁLVAREZ M., *op. cit* p. 344 y sig.

mantener el orden moral y las buenas costumbres de la sociedad, penetrando así, sin cesar, en el dominio de la conciencia... “sobre todo si pensamos en las primeras colonias de puritanos establecidas en el siglo XVII en nuestro continente.”<sup>24</sup>

Los dramáticos acontecimientos de la segunda conflagración mundial ocasionaron que los juristas reflexionaran profundamente sobre la validez real de la ley positiva. A partir de estos hechos se genera una revaloración moral del derecho, dándose importantes intentos de vertebrar su noción moral. La experiencia del nazismo colocó a los teóricos alemanes del derecho y de todo el mundo occidental contemporáneo, frente a la difícil tarea de replantear el enfoque del positivismo formalista, que recibió un fuerte porcentaje de culpa en la catástrofe jurídica-política de Alemania.

Las nociones morales del derecho vuelven a levantar cabeza, como el ave fénix, después de más de un siglo del positivismo más recalcitrante; tropiezos y descalificativos se levantan de sus cenizas, como una exigencia de renovación y de búsqueda de soluciones justas en los casos particulares.

Este replanteamiento de los postulados jusnaturalistas, y recurrente retorno al derecho natural, es un verdadero renacimiento que se encuentra todavía en la tormentosa etapa de su pujante elaboración: la historia contemporánea registra esfuerzos decididos para la reconquista de la esfera axiológica.

En esta perspectiva dualista, el derecho positivo debe estar supraordinado al derecho natural y que, además, el primero desempeña una función complementaria y limitadora respecto de aquél. En este aspecto, el derecho natural colma al derecho positivo en todos los casos en los cuales la aplicación de este último produciría efectos que no fueron queridos por el legislador, de acuerdo con los principios del derecho natural por él reconocidos. El derecho natural es limitador, en cuanto el derecho positivo carece de fuerza obligatoria, cuando se opone a los principios primarios del jusnaturalismo.

<sup>24</sup> TOCQUEVILLE, Alexis de, *Un perfil de Norteamérica*, México, FCE, 1997, p. 39.

- V) También existe el jusrealismo sociológico, que se produce como una reacción en contra del formalismo jurídico y de las concepciones tradicionales del derecho natural. Los juristas sociólogos estudian la eficacia de las normas, explican las causas por las cuales las normas son efectivamente acatadas por sus destinatarios, y niegan validez a aquellos mandatos, ya provengan de la autoridad o sean exigencias derivadas de la naturaleza, que no logren aceptación por sus destinatarios.

Para Ross,<sup>25</sup> la teoría general del derecho debe plantear y resolver los problemas que tienen que ver con el concepto, la naturaleza, el fin o idea y la interferencia del derecho en la sociedad. Deben tomarse en cuenta las nociones fundamentales conexas con la universalidad de lo jurídico, tomar en cuenta las fuentes del derecho, el concepto de persona, el deber jurídico, el derecho subjetivo y la norma, en la que se encuentra la esencia y naturaleza del derecho. Su tesis parte de significados terminológicos, con la finalidad de comprenderla en su totalidad; parte de la distinción<sup>26</sup> que hace entre un enunciado lingüístico y del significado del término anterior. El enunciado lingüístico trata del empleo consciente del lenguaje en uso efectivo, oral o escrito y es de tres clases: Aserciones: son los enunciados de significado representativo; Exclamaciones: sin significado representativo ni propósito de influir sobre la conducta ajena, y Directivas: enunciados no representativos que obedecen al propósito de ejercer influjo sobre el comportamiento de otros sujetos. El derecho pertenece a los enunciados de directivas, debido a que la finalidad de las normas es provocar determinado proceder. El derecho vigente indica el conjunto de ideas normativas que fungen como sistema de interpretación de fenómenos jurídicos concretos, cuando las normas relativas a éstos son efectivamente observadas y quienes las observan se sienten vinculados por ellas.

Las normas funcionan como esquemas interpretativos de un conjunto de actos sociales. La naturaleza del orden jurídico tiene su origen en el supuesto de que éste deriva su vigencia de una idea *a priori* (independiente de la naturaleza). A su vez, los significados se dividen en expresivos, que son aquellos que se refieren a la experiencia que les dan origen y representativos, los que simbolizan un estado de

<sup>25</sup> PLAZAS VEGA, M., *Ideas políticas y teoría del derecho*, Bogotá, Temis, 2003, pp. 62 a 82.

<sup>26</sup> *Ibidem*.

las cosas, postura en la que considero relevante ampliar la reflexión en el siguiente apartado.

Con el repaso de la clasificación de los Jusnaturalistas, nos percatamos de la evolución desde los clásicos hasta llegar a su total negación por la doctrina Juspositivista y que, después de los dramáticos acontecimientos de la segunda conflagración mundial, hacen ineludible el replanteamiento de los postulados Jusnaturalistas, con lo que se reposiciona la necesidad de su inclusión en cualquier orden jurídico.

### **1.3. REFLEXIONES SOBRE EL JUSREALISMO**

El derecho positivo es necesario históricamente, existe para un lugar y época determinada, en cambio el derecho natural es un derecho para todo tiempo y época, universal y necesario, es un derecho racionalmente establecido, lo único histórico son las doctrinas.

JUAN MANUEL TERÁN,  
México, 1993.

En las siguientes líneas vamos a efectuar un esbozo del iusrealismo: la ley positiva se aproxima a la representación de la organización colectiva del derecho individual de legítima defensa. Cada uno de nosotros ha recibido ciertamente, el derecho de defender su personalidad, su libertad y su propiedad, ya que son esos los tres elementos esenciales requeridos para conservar la vida, elementos que se complementan el uno al otro, sin que pueda concebirse uno sin el otro, ya que nuestras facultades son una prolongación de nuestra personalidad, y el derecho de propiedad, en última instancia, es el derecho a la libertad, pues ésta nos permite obtener el propio sustento y los medios necesarios para realizar nuestros fines, por lo que se trata de una prolongación de nuestras facultades; cada hombre tiene el derecho de defender, aun por la fuerza (instinto natural), su persona, su libertad y su derecho a la propiedad; por antonomasia, varios hombres tienen el derecho de concertarse, de entenderse, de organizar una fuerza común para encargarse regularmente de aquella defensa.

Este derecho colectivo tiene pues su principio, su razón de ser, su legitimidad, en el derecho individual; y la fuerza común, racionalmente, no puede tener otra finalidad, otra misión, que la que corresponde a las fuerzas aisladas a las cuales se sustituye, pues como sostuvo el enemigo intelectual más acérrimo de Napoleón III, ... “las sociedades no pueden tener otras formas de gobierno que las que corresponden a sus principios ... pues, a los pueblos como a los reyes, dios les ha impuesto la responsabilidad de sus actos...”.<sup>27</sup>

Tal como la fuerza de un individuo no puede legítimamente atentar contra la persona, la libertad o el derecho a la propiedad de otro individuo, por la misma razón, la fuerza común no puede aplicarse legítimamente para destruir a la persona, la libertad o la propiedad de individuos o de clases, lo cual deriva de la recta razón y de la propia naturaleza de las cosas. Así, el fenómeno de fuerza en sí mismo considerado es una perversión si se encuentra en contradicción con dichas premisas, ya que ésta debe encauzarse a los fines propios de la colectividad y del individuo; por elemental razonabilidad práctica, jamás podríamos, de manera consciente, afirmar que la fuerza nos ha sido dada no para defender nuestros derechos, sino para aniquilar los derechos idénticos de nuestros semejantes, así como tampoco podríamos afirmar lo mismo respecto de la fuerza colectiva, que no es otra cosa que la unión organizada de las fuerzas aisladas, pues entonces ese conglomerado perdería legitimidad, se convertiría en un mero grupo de bandoleros; con el mero ejercicio de la recta razón, resulta evidente que la ley es la organización del derecho natural de legítima defensa: es la sustitución de la fuerza colectiva por las fuerzas individuales, para actuar en el campo restringido en que éstas tienen el derecho de hacerlo, para garantizar a las personas su inalienable facultad a la libertad, a la propiedad, para mantener a cada uno en su derecho, para hacer reinar para todos la justicia.

Si un pueblo se constituye sobre esa base, ahí prevalecerá el orden, tanto en los hechos como en las ideas. Gobierno simple, económico, menos pesado, el que menos se haría sentir, con menos responsabilidades, el más justo, y por consiguiente, más perdurable. Bajo un régimen tal, cada uno comprendería bien que

<sup>27</sup> JOLY Maurice, *Diálogo en el infierno entre Maquiavelo y Montesquieu*., traducido por Matilde Horne, México, Muchnik editores, 1974, p. 69.

posee los privilegios de su existencia así como toda la responsabilidad al respecto. Con tal que la persona fuera respetada, el trabajo libre y que los frutos del trabajo estuvieran garantizados contra todo ataque injusto, ninguno tendría nada que discutir con el Estado. De lograr éxito no tendríamos que darle las gracias al Estado. Así como si fracasamos, no lo culparíamos en mayor medida de lo que pueden hacerlo los campesinos, en cuanto a echarle en cara el granizo o la helada. El Estado se haría sentir solamente por el inestimable beneficio de la seguridad, derivado de este concepto de gobierno, y con ello se limitaría la intervención del Estado en los asuntos privados, por lo que las necesidades y las satisfacciones se desarrollarían en un orden más natural. La fuerza colectiva no debe estar al servicio de quienes quieran explotar, sin riesgo y sin escrúpulos, a la persona, su libertad o sus derechos de propiedad, que en última instancia es un atentado a su libertad. La aspiración común de todos los hombres es conservarse y desarrollarse, elevar su nivel y calidad de vida, de manera que si cada uno gozara del libre ejercicio de sus facultades y de la libre disposición de sus productos, el progreso social sería incesante, ininterrumpido, infalible; en ese sentido, Renard postula el siguiente axioma: “Los contornos del derecho natural se destacan a medida que la razón humana se mejora o bien a medida que la civilización progresa”.<sup>28</sup>

Pero hay otra disposición que también les es común a los hombres. Es la que se dirige a vivir y desarrollarse, cuando pueden, a expensas los unos de los otros (rémoras que pretenden ganar el pan con el sudor del de enfrente) y no es ésta una imputación aventurada o emanada de un espíritu dolorido y carente de caridad. La historia da testimonio al respecto, con las guerras incesantes, las migraciones y opresión de los pueblos, la universalidad de la esclavitud, los fraudes industriales y los monopolios, de los cuales los anales de la historia y de los tribunales se encuentran repletos. Esta funesta inclinación nace de la constitución misma del hombre, de ese sentimiento primitivo, universal, invencible, que lo empuja hacia el bienestar y lo hace huir de la incomodidad, el esfuerzo y el dolor, aun a costa de sus semejantes.

Sin embargo, el hombre no puede vivir y disfrutar sino por medio de una transformación y una apropiación perpetua, es decir, por medio de una constante

<sup>28</sup> RENARD, *El derecho, el orden y la razón*, Buenos Aires, Desclée de Brouwer, 1947, p. 28.

aplicación de sus facultades a las cosas, por el trabajo. De ahí emana el derecho de propiedad, pero también es cierto que el hombre puede vivir y disfrutar, apropiando y consumiendo el producto de las facultades de sus semejantes. De ahí emana el pillaje o expoliación.

Ahora bien, siendo que el trabajo es en sí sufrimiento y ya que el hombre se inclina a huir del mismo, el resultado es –y ahí está la historia para probarlo– que prevalece la expoliación siempre que sea menos onerosa que el trabajo; prevalece, sin que puedan impedirlo en ese caso, ni la religión ni la moral. Resulta evidente que la ley debiera tener por finalidad oponerse a aquella tendencia funesta; y que debiera tomar partido por preservar el derecho de propiedad, contra el despojo y latrocinio; pero lo más frecuente es que la ley sea dirigida por intereses creados o factores reales del poder, lo cual muchas veces se opone a lograr una verdadera justicia conmutativa.

Ninguna sociedad puede existir si no impera en algún grado el respeto a las leyes; pero es el caso que lo que da más seguridad, para que sean respetadas las leyes, es que sean respetables. Cuando la ley y la moral se encuentran en contradicción, el ciudadano se encuentra en la cruel disyuntiva de perder la noción de lo moral o de perder el respeto a la ley, dos desgracias tan grandes una como la otra y entre las cuales es difícil elegir. Cabe recordar el pensamiento de Rawls, quien señala claramente que “la Justicia es la primera virtud de las instituciones sociales, como la verdad lo es de los sistemas de pensamiento. Una teoría, por muy atractiva, elocuente y concisa que sea, tiene que ser rechazada o revisada si no es verdadera; de igual modo, no importa que las leyes e instituciones estén ordenadas y sean eficientes: si no son justas, han de ser reformadas o abolidas”.<sup>29</sup>

Hacer reinar la justicia está tan en la naturaleza de la ley, que ley y justicia es todo uno en el espíritu de la gente. Todos tenemos una fuerte inclinación a considerar lo legal como legítimo, hasta tal punto que son muchos los que falsamente dan por sentado que toda justicia emana de la ley. Basta pues que la ley ordene y consagre la expoliación, para que ésta aparezca justa y sagrada para muchas

<sup>29</sup> *Idem*, p. 17.

conciencias. La esclavitud, la restricción, el monopolio, la discriminación, la pena de muerte, el eugenismo, la eutanasia, encuentran defensores no solamente entre los que de ello aprovechan, sino aun entre los que por ello sufren.

Tan es así que podemos constatar que, aun en algunas escuelas de derecho, se crea una tendencia al culto a la ley, al considerar que la enseñanza de la ciencia jurídica es el estudio de la ley, esto es, un conocimiento de carácter ahistórico, acrítico, inmutable, dogmático, suprimiendo el punto de vista del libre intercambio de las ideas de libertad, propiedad y justicia, cuando resulta notorio y a la vista que no siempre conforman un binomio perfecto ley y justicia (así por ejemplo, la negación absoluta de toda dignidad en el esclavo, que legalmente se consideraba como una cosa, o en pleno siglo XX la ley del *apartheid*), llegando al extremo de que, al admitirse sin discusión la majestad de la ley, hace que el profesor se abstenga rigurosamente de realizar ninguna crítica, debido respeto a las leyes en vigor, de tal suerte que si existe una ley que consagra la esclavitud, la discriminación, el monopolio, la opresión o la expoliación en una forma cualquiera, no habrá ni siquiera que hablar de ella por el respeto que inspira la ley. Más aún, habrá que enseñar moral y economía política, desde el punto de vista de aquella ley, es decir, basándose en el supuesto de que es justa, sólo por ser ley.

Tal posición es contraria a la postura del jusrealismo, pues en ese sentido la ley debiera limitarse a hacer respetar a todas las personas, a todas las libertades y todas las propiedades, reflejo de la organización del derecho individual de legítima defensa, el obstáculo, el freno y el castigo opuesto a todas las opresiones y a todas las expoliaciones y así, para identificar al despojo legal, habrá que examinar si la ley quita a algunos lo que les pertenece, para dar a otros lo que no les pertenece. Hay que examinar si la ley realiza, en provecho de un ciudadano y en perjuicio de los demás, un acto que aquel ciudadano no podría realizar por sí sin incurrir en responsabilidad.

Ahora bien, la expoliación legal puede ejercitarse en una multitud infinita de maneras; de ahí la infinita multitud de planes de organización: tarifas, proteccionismos, primas, subvenciones, fomentos, impuestos progresivos, especiales, inequitativos cobros de derechos, etc., y si todos ellos tienen en común la confiscación, en

todas sus formas, carece de sustento moral. La verdadera solución, la tan buscada para el problema social, la encuentran los iusrealistas en el concepto de ley como justicia organizada.

Ahora, notémoslo bien: organizar la justicia por medio de la ley, es decir, mediante la fuerza, excluye la idea de organizar por la ley o por la fuerza una manifestación cualquiera de la actividad humana: trabajo, caridad, agricultura, comercio, industria, instrucción, bellas artes o religión; porque no es posible que una de esas organizaciones secundarias deje de aniquilar la organización esencial: la justicia. En efecto, la fuerza debe encauzarse rectamente, pues si es utilizada perversamente, coartando la libertad de los ciudadanos, resulta dañada la justicia, ya que la finalidad de esa organización es el bien común.

En ese sentido, no se quiere solamente que la ley sea justa; se quiere también que sea filantrópica, con sentido social. No se está conforme con que garantice a cada ciudadano el libre y pacífico ejercicio de sus facultades, aplicadas a su desarrollo físico, intelectual y moral; se exige, además, que esparza directamente sobre la nación el bienestar, la instrucción y la moralidad.

Cuando la ley y la fuerza mantienen a un hombre dentro de la justicia, no le imponen otra cosa que una pura negación. No le imponen más que la abstención de dañar a otros. Debe decirse: “La finalidad de la ley está en impedir el reinado de la injusticia”, pero cuando la ley –por intermedio de su agente necesario, la fuerza– impone un modo de trabajo, un método o una materia de enseñanza, una fe o un culto, no actúa ya negativamente; actúa en forma positiva y perversamente sobre los hombres, y entonces, la inteligencia resulta un artículo inútil, cesan de ser hombres, pierden su personalidad, su libertad y su propiedad (por ejemplo, la religión de Estado impuesta por el socialismo), lo cual es contrario a la justicia.

La ley es la fuerza común organizada para obstaculizar la injusticia; sin embargo, el legislador no puede tener sobre nuestras personas y derechos un poder absoluto, ya que aquéllas son preexistentes y la tarea de la ley es la de rodearlas de garantías, por tanto, la ley no tiene legitimidad en términos absolutos de regir nuestra conciencia, nuestras ideas, voluntades, instrucción, sentimientos, trabajos,

intercambios, informaciones y satisfacciones, sino que su misión está en impedir que, en ninguno de esos puntos, el derecho de uno quede usurpado por el de otro, pues la ley sanciona necesariamente por la fuerza y no puede tener otro ámbito legítimo que el de la justicia.

En el jusrealismo el poder se concibe aplicado teleológicamente: así como todo individuo sólo tiene derecho a recurrir a la fuerza en el caso de legítima defensa, la fuerza colectiva, que no es sino la reunión de las fuerzas individuales, no podría ser aplicada racionalmente para otra finalidad que las ya apuntadas, ya que la ley es únicamente la organización del preexistente derecho individual de legítima defensa: y en este caso, la ley coincide con la justicia. El objeto de la ley no es servir para oprimir a las personas o desconocer los legítimos derechos de éstas, ni aun con fines filantrópicos, cuanto que es su misión proteger a la persona: no puede dejar de actuar sobre las personas o los bienes (hoy día no existe ninguna actividad, por sencilla, antigua o rudimentaria que parezca que no se encuentre de alguna forma regulada por el Estado); pero no por ello no debe exigirse que se adecue a la justicia.

Además que la ley justa se percibe como algo claro, sencillo, perfectamente definido y delimitado, accesible a toda inteligencia y visible para todos los ojos, porque la justicia es determinable, inmutable, inalterable, que no puede ser admitida en más ni en menos.

En suma, para el realismo jurídico, la actividad constructiva de los juristas constituye un proceso estrictamente racional: un sistema de normas tiene vigencia si puede fungir como esquema de interpretación de un conjunto correspondiente de acciones sociales, lo que permite comprender tal conjunto como un todo coherente en lo que a su significado atañe. La norma es vigente según la efectividad de observación por el conglomerado social, y en la medida en que éste se sienta vinculado por ellas; el derecho presupone una vinculación jurídica entre los jueces y la norma.

La concepción metafísica de la vigencia del derecho significa suponer que se está frente a un orden jurídico realmente efectivo o de preceptos cuya fuerza obligatoria deriva de principios *a priori*, sin desvincularse del aspecto sociológico

que induce a los hombres a someterse al derecho, como son los impulsos, fundados sobre la necesidad, que surgen de los intereses; por otro lado existen los impulsos que el medio social imprime en el individuo y éste experimenta como un imperativo categórico que lo obliga independientemente de sus intereses y, a menudo, en contra de éstos y el nexo que existe entre justicia y fuerza, como aquel poder social de entendernos entre las acciones de los individuos y el derecho como ente regulador de las mismas. Así, resulta relevante estudiar esta postura que comprueba sociológicamente la existencia de un orden superior que cuestiona al derecho positivo y que constituye un freno al deseo insaciable del soberano, pues si no se respetan tales principios fundamentales, se llega a la autodestrucción y envilecimiento de sus fines, ya que el solo mandato autoritario no garantiza que éste sea legítimo, siendo necesario en toda sociedad el establecimiento de frenos y controles que eviten el desvío del poder, concluyendo con aquella lapidaria frase que reza:

”Es una experiencia eterna que todo hombre que tiene poder, sienta la inclinación de abusar de él, yendo hasta donde encuentra límites”.<sup>30</sup>

## 1.4. EL PARADIGMA LEGALISTA

El derecho natural se reduce a un pequeño número de principios elementales; es un hogar de directivas, más bien un sistema de soluciones.  
RENARD, 1947

Para el modelo iuspositivo el Estado es la fuente de todo derecho positivo.<sup>31</sup> Como se ha venido delineando a lo largo del presente trabajo, el positivismo jurídico es una postura doctrinal extrema, reduccionista al fenómeno de creación de la ley. Llega al extremo de identificar Estado y derecho, estableciendo un culto absoluto a la norma jurídica, siendo ésta la última instancia de validez, con independencia de su contenido, tal y como lo sintetiza el jurista argentino Carlos Nino, que señala que se concibe al derecho... “como puramente cognoscitivo y axiológicamente neutral ... con exclusión de toda proposición valorativa, meramente con validez

<sup>30</sup> JOLY Maurice., *op. cit.* p. 79.

<sup>31</sup> KELSEN Hans, *op. cit.* pp. 285 a 321.

formal ... para ser una genuina ciencia y mantener su pureza frente a consideraciones ideológicas o morales...”,<sup>32</sup> quedando así excluidos del fenómeno jurídico los elementos axiológicos, psicológicos y sociológicos;

El jurista positivista puro se considera aséptico, ya que racionalmente no pueden demostrarse los juicios valorativos por estar rellenos de emotividad.

El fundador del positivismo extremo, en principio, niega que la idea de Justicia se pueda definir por medio de valores absolutos y expresamente proclama que éstos “... no son mas que fórmulas vacías que pueden servir para justificar cualquier orden social...”.<sup>33</sup>

Tales pensadores han arribado a la conclusión que se trata de algo inútil “...por eso, muchos filósofos y juristas han pensado que la indagación sobre la justicia es una labor estéril, puesto que los hombres nunca se han puesto de acuerdo acerca de qué es lo justo y qué lo injusto...”.<sup>34</sup>

Dentro de esta corriente únicamente se considera científico el estudio, sistematización y aplicación de la ley, considerando que se trata de un sistema acabado, es decir, que permite la solución de todos los problemas que finalmente se planteen al juzgador, y en el mejor de los casos, los principios generales del derecho serán en último extremo integradores de la norma jurídica (logicismo jurídico). Dicho sistema, en forma gráfica, se reduce al aforismo de que “el juez representa una boca muda que pronuncia las palabras de la ley”<sup>35</sup>

Así, el positivismo jurídico es una construcción dogmática que concibe al derecho como un conjunto de normas de comportamiento, de sistemas y estructuras, pero vacíos de contenido, en que no se admite que exista un derecho superior ni criterios de valoración del derecho. El derecho positivo tiene tres vertientes, a saber: a) como objeto de estudio, distinguiéndose así el derecho real del derecho ideal, centrando su objeto en el ser del derecho creado, que establece un deber

<sup>32</sup> NINO S. Carlos, *Algunos modelos metodológicos de ciencia jurídica*, 3ª ed., México, Fontamara, 1999, p. 26.

<sup>33</sup> KELSEN Hans, *op. cit.* p. 46.

<sup>34</sup> RIDDALL J.G., *Teoría del Derecho*, Barcelona, Gedisa, 1999, p. 26.

<sup>35</sup> MERRYMAN, John Henry, *La tradición jurídica romano canónica*, 3ª ed., México, FCE, 1997, p. 72.

ser, de carácter a-valorativo, aséptico, desprovisto de toda concepción metafísica; b) como teoría concepción creadora del orden jurídico por el poder soberano, que se impone mediante la coacción, así es el Estado quien tiene el monopolio; es la supremacía de la ley sobre cualquier otra fuente del derecho; es un sistema pleno, es decir, suficiente, reduciéndose la actividad del Juez a un silogismo lógico exclusivamente (si a es b, entonces, c), llegándose a identificar Estado y derecho, y c) como ideología de justicia, identifica justicia con legalidad, ante el deber moral del ciudadano de obedecer todo mandato emanado del Estado; creencia en ciertos valores exclusivamente positivos, por el solo hecho de existir; positivo es equivalente a justo, así como validez formal (desprovisto de toda metafísica moral de valor), constituye una obediencia a la regla *per se*, que es la obligación moral de obedecer la norma legal.

Como teoría, concibe un sistema jurídico cerrado, en donde el orden jurídico es un todo, es decir, un sistema que posee el atributo de la integridad, carente de lagunas y coherente, lo que excluye antinomias, esto es, en su aspecto más radical, es un sistema lógico cerrado dentro del cual es posible deducir de normas pre-determinadas, usando medios lógicos, decisiones correctas, sin necesidad de hacer ninguna referencia a finalidades sociales, tendencias políticas, principios éticos, etc.

Como ideología, es una exaltación estatal, que es el supremo portador de los valores. La máxima de este sistema es la aplicación de la legalidad, del orden y de la certeza; el juez es fiel aplicador de la ley, cobrando carta de ciudadanía el codicismo o interpretación mecánica de la ley; es una postura monista; se establece el dogma de la plenitud del orden jurídico. Decimos que es reduccionista, pues la norma justa es la norma válidamente expedida y el gobernado debe someterse a esa razón artificial (a diferencia del jusnaturalismo que sostiene la teoría de la obediencia pasiva o condicionada); la discusión entre moral y derecho es irrelevante "...el derecho deja de ser únicamente normas, su diferencia con la moral pierde el carácter de ser la diferencia definitoria, y con ello, el derecho ha quedado instalado junto a la moral, en el nivel de todos los demás discursos existentes en la sociedad...".<sup>36</sup> Así, para el paradigma legalista, el valor supremo es la formalidad de la ley.

<sup>36</sup> CORREAS, Oscar, *crítica de la ideología jurídica. Ensayo socio semiológico*, México, UNAM, 1993, p. 10.

## 1.5. EL BINOMIO NECESARIO LEY Y JUSTICIA

Es evidente que el derecho es el objeto de la justicia;  
El derecho se ha llamado así porque es justo.  
SANTO TOMAS DE AQUINO

Preocupación constante de los juristas es encontrar el fundamento de validez de las leyes que interpretan y aplican. Un gran número de estudiosos ha recurrido a buscar este fundamento fuera del propio sistema legal al que pertenecen: característica que permite agrupar a una gran diversidad de autores bajo una sola connotación, que son todos los que admiten dos órdenes jurídicos con distintos fundamentos de validez; estas doctrinas que admiten el dualismo normativo se les conoce como jusnaturalistas.

Para dichos filósofos, la causa eficiente o fundamento de validez del derecho natural debe buscarse en el propio concepto, esto es, la ley debe estar dotada de validez intrínseca; la justicia debe formar parte de su contenido, lo que es independiente del reconocimiento estadual o de su eficacia social. Una ordenación “natural”, “es una ordenación no basada en la voluntad humana, no creada ‘arbitrariamente’ sino dada ‘por sí misma’”; en algún modo “objetiva”, es decir, existente con independencia del querer humano subjetivo, pero no obstante, accesible al hombre, como hecho fundamental; susceptible de ser conocida por el hombre como hecho fundamental; es puntual la comprobación de ese binomio necesario en el pensamiento de Villoro Toranzo, cuando afirma: “... el derecho natural, son las exigencias de carácter moral que clama por revestirse de derecho positivo en esa misma sociedad, o que ya se incorporaron, y que animan su derecho positivo...”<sup>37</sup>

La ley natural resulta del ejercicio de la razón; es tan invariable como la naturaleza misma del hombre; surge del interior, es su esencia misma, pero no podemos concebir uno sin el otro: El derecho natural y el positivo son concomitantes, ya que donde exista sociedad o grupo humano, hay producción de derecho; Este fenómeno social es como la atmósfera o la electricidad, que aun cuando no la vemos,

<sup>37</sup> VILLORO, Toranzo Miguel, *Teoría general del Derecho*, México, Porrúa, 1999, p. 9.

sabemos que existe, lo percibimos; así, respecto del derecho y la justicia, sabemos que existen situaciones que exigen su presencia y distinguimos entre las reglas concretas, establecidas en un tiempo y espacio dado y por otra parte, que esas reglas sean razonables y rectas, pues ello atiende a las tendencias innatas del ser humano hacia la justicia, en una conjunción inseparable.

Al ser el hombre un todo integral, “...no es únicamente su razón o sus sentidos los que se enfrentan a la experiencia jurídica...”,<sup>38</sup> sino que además, se cuestiona si determinada solución es la respuesta justa, lo que hace ingresar a otra dimensión, en que decida si esa norma o sentencia, corresponden a la excelencia moral, juicio que se hará no necesariamente sobre cada precepto o artículo, sino que podrá ser sobre la ley o resolución en lo general, siendo ésta una dimensión legitimadora al poder afirmar que una norma no solamente sea formalmente válida, sino también moralmente justificada.

No perdamos de vista que los principios del derecho natural fueron plasmados en las Constituciones de los Estados modernos de los siglos decimotercero al decimonónico, como principios normativos fundamentales, y más que uno sólo, tenemos muchos derechos naturales, hoy cristalizados en nuestras leyes, en que más que un derecho perfecto, es un ideal de justicia, bastando citar al respecto la introducción a la Declaración de Independencia de los Estados Unidos de América, promulgada el día 4 de julio de 1776: “Sostenemos que estas verdades son evidentes por sí mismas, que todos los hombres son creados iguales, que han sido investidos por su Creador de ciertos derechos inalienables... que para asegurar tales derechos, los gobernantes han sido instituidos entre los hombres, cuyos justos poderes derivan del consentimiento de los gobernados...”.

Históricamente, se ha manifestado como una defensa para la limitación del poder, armonizándolo con la dignidad y libertad del individuo; es además, útil para comprender e interpretar el derecho positivo y una válvula de escape del *jus strictum*, pues igualmente juega un papel legitimador de las instituciones del derecho positivo y de recomposición de la unidad ética de occidente, apelando a lo que de común queda de los hombres.

---

<sup>38</sup> *Ídem*, p. 22.

Este juicio racional e intuitivo obedece a una exigencia de humanizar al derecho, en su conocimiento y en su aplicación, para acercarlo al ideal de justicia; es colocarle rostro al mendicante de la justicia; transformar al hombre masa de un número, o de un axioma lógico jurídico, en una persona que se encuentra inmersa en una circunstancia dramática, de la cual penden valores trascendentes; La convicción en el jusnaturalismo es afirmar que no se trata del derecho por el derecho mismo, sino que la razón de ser es brindar soluciones justas ante problemas concretos de la realidad histórica, pues no se trata de mantenerse en un plano meramente teórico como las recetas de un médico que todavía no benefician al paciente, sino por el contrario, la conformación de tres facetas necesarias: 1) valor 2) hecho 3) norma, al través de una experiencia integral que permita armonizarlas correctamente; “ El derecho natural es un conjunto de primeros principios éticos, muy generales, de los cuales el legislador humano debe tomar su inspiración para la formulación de las reglas de derecho positivo”.<sup>39</sup>

La moral no puede desvincularse de este proceso, ya que ésta es definida como “... todo aquello que concierne a las conductas humanas, libres y racionales, cuanto se dirigen a la realización de los fines últimos del hombre...”<sup>40</sup> de ahí resulta evidente que el derecho tiene calificativo de realidad moral, toda vez que los derechos humanos tienen carácter de eternidad y universalidad, ya que... “no emanan de los hechos de la existencia, sino que preexisten a la situación humana...”<sup>41</sup>

Me llamó poderosamente la atención que el autor más representativo del juspositivismo admita implícitamente criterios valorativos, esto es, evidentes referentes a un orden superior, al reconocer, después de una erudita deliberación, que “... la regla de oro, es que hay que actuar con los demás del mismo modo que quisiéramos que ellos actuaran con nosotros. Lo que todos esperamos de los demás es que nos hagan felices, lo que no queremos es que nos hagan infelices...” que se traduce en “... haz felices a los demás, no los hagas desgraciados...”, así como que “... no habría problema de justicia si nadie dañara a otro...”<sup>42</sup> los cuales son claros principios del derecho natural y valores necesarios del quehacer jurídico, como

<sup>39</sup> BOBBIO Norberto, *op. cit.* p. 70.

<sup>40</sup> VILLORO Toranzo Miguel, *op. cit.* p. 56.

<sup>41</sup> RIDDALL J.G., *op. cit.* p. 176.

<sup>42</sup> KELSEN Hans, *op. cit.* p. 53,.

son los principios generales del derecho, al reconocer el austriaco expresamente que la justicia, "... para mí se da en aquel orden social bajo cuya protección puede progresar la búsqueda de la verdad. Mi justicia, en definitiva, es la de la libertad, la de la paz; la justicia de la democracia, la de la tolerancia ...",<sup>43</sup> luego, al hacer referencia a la axiología, se confirma palmariamente que no es posible vaciar de contenido al fenómeno de creación y operación de la norma. En sus brillantes elucubraciones, pronuncia una profecía, llena de sentido común: "...La pereza y la estupidez no desaparecerán completamente ni siquiera en una comunidad socialista, y que serán ahí mucho más peligrosas para la comunidad del orden establecido que en el Estado capitalista...",<sup>44</sup> no pueden dejar de hacernos reflexionar sobre los valores de diligencia, prontitud, eficiencia, honradez que sólo pueden ser encarnados por seres humanos y que es éste el elemento fundamental en el crecimiento y desarrollo de una sociedad, pues el solo fenómeno normativo no hace *per se* a las sociedades, sus leyes y sus sentencias justas, sino que dependen de la actualización de tales valores.

Aun cuando pareciera irreconciliable la adopción de cualquiera de las posturas expuestas, no podemos dejar de considerar la lapidaria contestación que emite al respecto Eduardo García Maynez "... El entuerto sigue siéndolo, aun cuando aparezca revestido de formas legales..."<sup>45</sup>

Estos valores morales obligan y deben ser considerados por el legislador, por ser propios de la naturaleza humana, por ejemplo, su apetito social, el deseo de no ser dañado, el amor a la libertad, el goce tranquilo de todos los derechos, el instinto de conservación, el anhelo a su independencia, a prolongar y elevar el nivel de vida, a brindarle culto al creador, a la felicidad y a la trascendencia, entre otros, que son verdades de razón, permanentes, indelebles y que atienden finalmente a justas exigencias del entendimiento humano; autores contemporáneos que han efectuado una seria y acuciosa reconsideración del derecho natural en términos actuales, como el americano John Finnis, citado por Riddal, los sintetizan en siete valores básicos de la existencia humana, que son, a saber, 1) el conocimiento de la verdad,

<sup>43</sup> *Idem*, p. 63

<sup>44</sup> *Idem*, p. 167

<sup>45</sup> GARCÍA Maynez E., *Positivism jurídico, realismo sociológico y jusnaturalismo*; México. Fontamara, 1995, p 128.

2) la vida, 3) el juego, 4) la experiencia estética, 5) la amistad, 6) la razonabilidad práctica y 7) la religión. De estos igualmente se desprenden principios básicos tales como “haz a los demás lo que quisieras que ellos te hicieran a ti”, o el de “una vez asumidos los compromisos generales, no los abandones a la ligera”; “ser fiel a los propios objetivos”, etc. En ese orden, se encuentran entrelazadas las exigencias de la razonabilidad práctica, formando el contenido del derecho natural, y por ende, las leyes positivas debieran ser aplicaciones de las exigencias de ese entendimiento universalmente válido, partiendo del principio de que la ley injusta no es ley, y a efecto de que “...las leyes descansen en la necesidad del bien común, pues de lo contrario, carecen de autoridad, y en consecuencia, no existe obligación moral de obediencia...”.<sup>47</sup>

De esa guisa, aun en las denominadas “materias duras” del derecho, encontraremos una invocación de tales principios, como lo señaló el predecesor del actual presidente de la Corte, al señalar que el juzgador debe ser imparcial, entendiendo por tales: “Aquél que no está implicado en una disputa, alejado, ajeno a ella; paradójicamente, tener que resolverla autoritariamente, activa, beligerante, interesada en hacer justicia ... acto de voluntad reiterado y constante...” haciendo referencia a la definición clásica de Justicia de Ulpiano, citada con antelación de “constante y perpetua voluntad de dar a cada quien lo suyo”, y “decidiendo conforme a la ley, respecto del derecho en litigio...”,<sup>48</sup> lo cual evidencia una invocación de los valores que deben regir la actuación de los tribunales.

Incluso, autores profanos sostienen con convicción “...creo que los pueblos, para ser felices, menos necesidad tienen de hombres geniales que de hombres íntegros...”,<sup>49</sup> que aplicado al papel del operador de la norma no deja lugar a dudas de la apelación a los valores eternos de la probidad y buena fe. Los principios filosóficos son los que deben presidir los cauces del desarrollo humano, reafirmandose el derecho como un instrumento efectivo para la convivencia humana, dentro de la dimensión de la justicia, aceptando al ser humano con todas sus facultades y dirigir al derecho hacia su verdadera razón de ser, pues : “la dimensión moral del

<sup>46</sup> RIDDALL J.G., *op. cit.* p. 171.

<sup>47</sup> *Idem*, p. 174

<sup>48</sup> GÓNGORA Pimentel G., *El juicio de amparo*, México, Porrúa, 2003, p. 344.

<sup>49</sup> JOLY Maurice, *op. cit.* p. 57.

derecho sirve de núcleo de una estructuración de una noción integral del derecho y de la experiencia jurídica, que debe corresponder a ella...”<sup>50</sup> y entiéndase que la visión moral no es exclusiva del misionero, del moralista o del visionario, sino del estudioso del derecho, pues los valores que se preconizan se concretizan en cada una de las relaciones y soluciones humanas; ya que de lo contrario, queda el derecho como mera forma desprovista de contenido.

No se trata de lo justo abstracto, sino de lo justo concreto; La función del jurista consiste en brindar soluciones, no meras entelequias, por tanto, el derecho nace, es elaborado, fluye y transforma la realidad a la que se propone reordenar, se trata de propuestas de soluciones que se apeguen a ese valor supremo, que en último término favorecen el desarrollo integral del ser humano, ya que se originan en el orden natural de las cosas, pues como afirma Santo Tomás de Aquino, “cierto es que la justicia está en los actos y que lo bueno se compara con lo justo, como lo general con lo particular...”<sup>51</sup>

En la célebre obra *El elogio de los jueces*, del brillante abogado postulante Piero Calamandrei,<sup>52</sup> igualmente se trasluce el binomio inseparable de ley positiva y su dimensión ética, ya que los problemas variados y cambiantes así como las exigencias que presenta la realidad deben solucionarse con base en esas constantes del derecho, sin que podamos quedarnos con la mera experiencia empírica o sintética del derecho, pues equivaldría a vaciarlo de contenido; Ambos se complementan, ya que la esencia de las cosas no se puede verificar tan sólo con la experiencia, puesto que no todo lo natural es justo: “la simple observación de la naturaleza de las cosas, es incapaz de sugerir soluciones...”<sup>53</sup> por lo que deben proponerse nociones apriorísticas del derecho, que proceden de un prolongado contacto de un ser inteligente con determinado medio ambiente, y que, producto de la inteligencia, se intuyen constantes que lo conforman, y así tenemos, ... por un lado, la naturaleza de las cosas, y por el otro, el orden moral de la justicia.<sup>54</sup>

<sup>50</sup> VILLORO Toranzo Miguel, *op. cit.* p. 59.

<sup>51</sup> AQUINO Tomas de, *op. cit.* p. 79.

<sup>52</sup> CALAMANDREI, Piero, *Elogio de los jueces*, 8ª ed., México, Orlando Cárdenas Editor, 1990, p 162.

<sup>53</sup> *Idem*, p. 117

<sup>54</sup> *Idem*, p. 103

El juspositivismo aislado, “depurado”, es sólo una faceta de la realidad, ya que además de la experiencia empírica, y de la inducción, lo que reafirma el binomio necesario, pues “...el hombre adquiere conocimientos por abstracción, por intelección, por deducción, por analogía, por acto ideatorio”.<sup>55</sup>

No se puede válidamente soslayar la dimensión moral del derecho; “ninguna ley puede considerarse válida si contradice los principios básicos de la moralidad ...”.<sup>56</sup> Las constantes de justicia, son el meollo de las soluciones jurídicas; Las diferentes concepciones del derecho (voluntaristas, racionalistas, positivistas, realistas, empiristas), son visiones parciales; la teoría integral es la que se apoya en la dimensión positiva y moral del derecho, donde se puede desarrollar auténticamente el hombre, con mayor apertura, cuya opción fundamental es el amor, como una orientación fundamental y vital de confianza o de clausura; todo ello supone un ejercicio de voluntad, ya que “...ni la justicia hace de una norma moral una norma jurídica, ni la injusticia supone que una norma jurídica deje de serlo...”<sup>57</sup>

El positivismo jurídico encuentra a uno de sus mejores detractores en el italiano Norberto Bobbio,<sup>58</sup> quien establece que deben distinguirse tres aspectos característicos en la presentación histórica de esta escuela: el positivismo jurídico es, en primer término, una manera especial de abocarse al estudio del derecho; En segundo lugar, representa una concepción específica de este último y, en tercer término, constituye una ideología *sui generis* de la justicia.

Aun y cuando podemos distinguir la existencia de un derecho vigente (promulgado por el legislador), el intrínsecamente válido (que es negado por los iuspositivistas, pues no aceptan la contrastación de la norma con ningún otro orden), y el eficaz (que se cumple en la realidad), sin que adviertan dichos pugilistas que “...la pugna entre el derecho positivo y el derecho natural, queda superada al coincidir en un solo orden jurídico, los atributos de validez intrínseca, de validez formal y de positividad...”<sup>59</sup> es decir, en la medida que se cree oficialmente un orden

<sup>55</sup>

<sup>56</sup> RIDDALL, J.G., *op. cit.* p. 110,

<sup>57</sup> *Idem*, p. 25

<sup>58</sup> BOBBIO, N., *op. cit.* p. 37,

<sup>59</sup> GARCÍA, Maynez Eduardo, *Positivismo jurídico, realismo sociológico y jusnaturalismo*, México, Fontamara, 1995, p 177.

jurídico que consagre los anhelos de justicia y presente coincidencia entre la norma estatal y los valores fundamentales, “...el poder revolucionario deja de ser campeón de la justicia, para transformarse en defensor de la legalidad...”.<sup>60</sup>

Aun dentro del juspositivismo encontramos posiciones menos radicales de las enunciadas con antelación que no niegan que los jueces puedan hacer referencias a fines sociales, tendencias políticas o juicios de valor, sólo que la exégesis de los preceptos vigentes o la integración de sus lagunas pueden hacerse a la luz de principios o estimaciones que no contradigan el espíritu del sistema o resulten incongruentes con el trasfondo axiológico de éste, lo que confirma una verdad evidente, y es que en los hechos, el orden jurídico no resulta autosuficiente para resolver cualquier caso concebible, por lo que a querer o no, los factores valorativos, las convicciones intuitivas y la razón tienen un papel crucial en la deliberación moral “... existe una necesaria dependencia entre la tarea judicial y la adopción de posturas axiológicas, encontrándose compelidos a asumir posiciones de índole valorativa...”.<sup>61</sup>

No obstante la notoria conjunción, podemos observar que a los doctrinarios del derecho se les etiqueta, bien como juspositivistas o jusnaturalistas, en cualquiera de sus modalidades, colocándoseles, necesariamente, en una u otra postura, que al parecer son irreconciliables; a pesar de ello, renombrados juristas como el ya citado, se niegan válidamente a tomar posición, defendiendo la existencia de los valores últimos del derecho, la libertad de conciencia, la integridad y la calificación de la norma, señalando expresamente: “...el alistamiento en uno u otro bando es, a menudo, fruto de una elección irracional y no de una reflexión meditada...”.<sup>62</sup>

Una de las claves para entender que no se trata de dos bandos antagónicos, es comprender que el jusnaturalismo no representa un juicio crítico externo sobre un orden jurídico determinado, sino más bien un ingrediente imprescindible del mismo, ya que las posturas extremas del positivismo son una ofensa a nuestra inteligencia (por ejemplo, las afirmaciones dogmáticas que rezan: “las órdenes son órdenes”, “ante todo se ha de cumplir la voluntad del poder, por injusto que nos

<sup>60</sup> *Ídem*, p 178.

<sup>61</sup> NINO S, Carlos, *op. cit.* p. 96.

<sup>62</sup> BOBBIO Norberto, *op. cit.* p. 10.

parezca el contenido...”, sin que puedan considerarse como jurídicamente válidas las normas absolutamente injustas, lo cual implica un compromiso moral de coherencia de los funcionarios públicos.

Así pues, las máximas del positivismo, que se sintetizan en “que el juez representa una boca muda que pronuncia las palabras de la ley”, resulta extrema, ya que los propios principios del derecho pueden estar expresados en una ley, y entonces dejan de serlo, y el juez deberá fallar en base a los principios de plenitud y coherencia del derecho y en caso de antinomias, el juez tiene a su alcance un amplio campo discrecional de interpretación del derecho, que va desde el gramatical o filológico, sistemático, histórico, sociológico, teleológico, analógico, el de contradicción o reducción al absurdo, etc., y que en todo caso le permite resolver como lo haría un buen padre de familia, es decir, atendiendo a la equidad.

En efecto, el positivismo suprime el valor justicia, ya que no permite una valoración de la norma, puesto que la máxima extrema es que la ley positiva es válida sólo si es justa y no puede ser justa sin ser válida; ante este dogmatismo legal, el citado doctrinario responde que “...ningún jurista puede sensatamente rechazar la exigencia de una crítica de las leyes, de las que ha sido portador históricamente, el jusnaturalismo...”,<sup>63</sup> ya que dicho planteamiento extremo, impediría una objetiva valoración de las leyes para promover su reforma, y asimismo la cambiante realidad obliga al juzgador a efectuar una adecuada interpretación de la ley, una mejor sistematización del orden jurídico que permita su aplicación a los casos concretos.

Esta manera de concebir al derecho no puede dejarnos del todo satisfechos pues no contesta la interrogante, cuál es la última fuente de la norma, de la obediencia a la ley, pues si no apelamos a una instancia superior nos es imposible dilucidar cuándo se trata de un mandato legítimo y en qué momento se trata del cumplimiento de un “canon de protección” o “impuesto revolucionario”, o el mandato arbitrario de una banda de ladrones a gran escala debidamente organizada, es decir, requerimos la existencia de un respaldo que vaya más allá de las amenazas y del fenómeno de fuerza, ya que “...el análisis de la propia idea de la justicia, es una cuestión filosófica que no puede prescindir de los análisis sociológicos o de

<sup>63</sup> BOBBIO Norberto, *op. cit.* p. 85.

otro tipo, pero que está en otro nivel...”<sup>64</sup> y continuando con la crítica de dicho sistema extremo, resulta que por elemental principio lógico de ubicuidad, si dos normas se contradicen, solo una puede ser válida, ya que “...el derecho no solo se basa en normas establecidas positivamente, sino también en principios; el positivismo es un sistema de normas que olvida la importancia de éstos...”<sup>65</sup> y que son inherentes a una moral superior.

Bajo esa tesis, si bien es cierto que el Juez solo puede responder al mandato de la ley, tampoco se le puede considerar que sea un frío y mecánico aplicador de la ley; por tanto, el Juez, al igual que el jurista dogmático, tarde o temprano descubrirá contradicciones en el derecho vigente, y entonces se enfrentará a dos alternativas: a) que el derecho es únicamente lo que se encuentra en el texto legal, aun y a pesar de las contradicciones dogmáticas que tengan o b) proclamará que lo contradictoriamente ordenado por la norma legal debe ser corregido, y c) en el extremo, serán los órganos de control constitucional quienes lo declaren formalmente inválido, de acuerdo con los métodos de la dogmática jurídica.

Juristas contemporáneos de talla internacional hacen clara referencia al derecho natural, al describir la forma en que razonan los buenos jueces: “Mas que en los virtuosismos cerebrales de la dialéctica, los buenos jueces confían en su pura sensibilidad moral; y cuando después se ven obligados a llenar con argumentaciones jurídicas las motivaciones de sus sentencias consideran esta fatiga como un lujo de intelectuales desocupados, convencidos como están de que, una vez que aquella íntima voz ha pronunciado interiormente su dictamen, no habría necesidad de tales pruebas racionales”.<sup>66</sup>

O bien, las afirmaciones clásicas hechas por los enciclopedistas franceses que, en el fragmento que a continuación se transcribe, se desprende el binomio inseparable de la ley y la justicia: “El hombre, como ser físico, es, como los demás cuerpos gobernados por leyes invariables; como ser inteligente, viola sin cesar las leyes que Dios ha establecido y cambia las que él mismo estableció”.

<sup>64</sup> ATIENZA Manuel, *Introducción al Derecho*, 2ª. Ed., Fontamara, México, 2000, p. 332.

<sup>65</sup> *Idem*, p. 139

<sup>66</sup> CALAMANDREI, Piero, *op. cit.* p. 162.

Como criatura sensible, es presa de mil pasiones. Un ser así pudiera en cualquier instante olvidar a su creador. Semejante ser pudiera en cualquier momento, olvidarse de sí mismo: “Antes que todas las leyes están las naturales, así llamadas porque se derivan únicamente de la constitución de nuestro ser”;<sup>67</sup> todas ellas son enseñanzas y referencias claras que encontramos aun en las obras de la cultura universal, que no podemos dejar de citar en el cuatrocientos aniversario de su autor, y que son los consejos que dirige Alonso Quijano, el célebre señor de la Mancha, a su fiel escudero antes de tomar posesión del gobierno de la ínsula Barataria:

“...Primeramente, ¡oh hijo! has de temer a Dios; porque en el temerle está la sabiduría, que siendo sabio, no podrás errar en nada...”<sup>68</sup>

Y al referirse a la actuación del juez, deja en claro la magnificencia del jusnaturalismo, al darle consejos sobre la aplicación de la equidad: “no cargues todo el rigor de la ley al delincuente; que no es mejor la fama del juez riguroso que la del compasivo y si acaso doblares la vara de la justicia, no sea con el peso de la dádiva, sino con el de la misericordia”.<sup>69</sup>

Presencia de anhelos de ideales del derecho, que encontramos en los textos de los juristas del siglo XXI, que señalan los parámetros de un ordenamiento jurídico correcto, al señalar expresamente: “...Un sistema mediante decisiones en las que se puedan conjugar los requerimientos legales de la motivación y la fundamentación, con los valores de la justicia; un método, en fin, apto para lograr la justicia por medio del derecho...”<sup>70</sup>

Con lo cual, el juez sólo debe actuar como tal, en virtud de la protesta constitucional a aplicar la ley, de conformidad con los sistemas de interpretación más adecuados, como es el teleológico, interpretando los valores que esa ley trata de defender y que fueron puestos (positivizados) por un legislador que fue electo por una mayoría de ciudadanos, como lo son de legalidad, legitimidad, autonomía,

<sup>67</sup> MONTESQUIEU, *Del espíritu de las leyes*, 14ª ed, México, Porrúa, 2001, p. 5.

<sup>68</sup> CERVANTES, Saavedra Miguel de, *Don Quijote de la Mancha*, IV Centenario, Madrid, Alfaguara, Real Academia Española Asociación de Academias de Lengua Española, Octubre 2005, p. 868.

<sup>69</sup> *Idem*, p. 869.

<sup>70</sup> OVALLE, Favela José; *Tendencias actuales en el derecho procesal civil*, 2ª ed, México, UNAM, 2001, p. 33.

seguridad, bien común, eficiencia, claridad, celeridad, suplencia, certeza, economía, entre otros y por lo cual, la labor del juez debe estar fundada en la ciencia del derecho, esperando que las citas y referencias sirvan para comprobar el necesario e indisoluble binomio desarrollado a lo largo de estas líneas.

## 1.6. EL JUSNATURALISMO EN EL DERECHO ADMINISTRATIVO

Los contornos del derecho natural se destacan a medida que la razón humana se mejora o bien a medida que la civilización progresa.

RENARD

Buenos Aires, 1947

El Derecho, al ser un producto social, va sufriendo transformaciones a lo largo de la historia, siendo imprescindible ubicarlo en un tiempo y en un espacio determinado.

Profundizando en el tema expuesto, y esperando que este trabajo de investigación, no sea un libro más que adorne las bibliotecas universitarias, así como la privada del autor, es que planteo el marco jurídico de un impartidor de justicia en específico.

Debido a mi formación como abogado postulante y ahora como aplicador de justicia, es que quiero llevar al terreno fáctico esta investigación, parte como innovación para aquél operador de la norma que persigue la estricta legalidad y no atiende a la circunstancias históricas sociales de un acto jurídico para la debida impartición de justicia, dejando inoperante el binomio ley-justicia, conjugación que encuentro totalmente necesaria para el buen funcionamiento de un tribunal, así como para afianzar en aquél el ideal del juzgador que imparte justicia, retomando los conceptos más arcaicos de justicia y legalidad, sin dejar de lado el derecho natural, intrínsecamente válido y vigente en un momento social e histórico determinado.

Teoría que considero debe hacerse extensiva para quienes colaboran con el juzgador a fin de homologar criterios, aceptando opiniones, para así estar en condiciones de obtener el producto final, que son sentencias, además de legales, justas.

Es entonces que a continuación expongo algunos de los lineamientos teórico y jurídicos del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, relacionados con la praxis de la procuración de la denominada específicamente justicia administrativa que tiene su razón en cuanto a que la normatividad jurídica se ha adecuado a las necesidades demográficas y económicas que determinan la seguridad pública y jurídica en un país que persigue valores propios, tales como seguridad y certeza, igualdad, bien social, orden público.<sup>71</sup>

Alfonso Nava Negrete considera que la justicia administrativa es aquella que solamente imparten los tribunales judiciales o administrativos, en el que estos últimos deciden sobre la resolución de controversias jurídicas que se susciten entre particulares y autoridades administrativas por los actos material y formalmente administrativos que éstas dictan, siempre y únicamente ante los dictados de la ley; entonces no es de esta forma posible o correcto decir que hay justicia administrativa en los actos de la administración pública aunque sean justos a pesar de que resuelven el mismo tipo de controversias como acontece con los recursos administrativos,<sup>72</sup> pues como refiere Gustav Radbruch,<sup>73</sup> “no se completó la última piedra del estado de derecho hasta que se colocó el derecho administrativo”,<sup>74</sup> de ahí que se justifica la necesidad de que exista una atención especial a la justicia administrativa, siendo fundamental que los gobernados cuenten con medios jurídicos de protección y defensa en contra de actos emitidos por las autoridades de la administración pública que afecten su esfera jurídica, sin acatamiento a la ley, pugnándose así por el respeto al derecho de los gobernados, garantizándose la armonía social y, sobre todo, la integridad del orden jurídico, en el que pese a la relación jerárquica de imperio que tiene el Estado frente al gobernado, no haya lugar, por

<sup>71</sup> COLEGIO NACIONAL DE PROFESORES DE DERECHO Y FINANZAS PÚBLICAS, *Justicia administrativa*, México, TRILLAS, 1998, p. 49.

<sup>72</sup> NAVA, Negrete Alfonso, *La justicia administrativa en México*, México, FUNDAP, 2002, p. 23.

<sup>73</sup> RADBRUCH, G., citado por ARMIENTE Calderón en la *Revista No. 10 de la Academia de Derecho Fiscal.*, ver cita en TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA., XII Reunión Nacional de Magistrados., México, Edita. TFJFA. (agosto de 2003). p. 169.

<sup>74</sup> *Ibidem*.

parte de las autoridades administrativas, a realizar actos arbitrarios que menoscaben y pongan en riesgo esos derechos. Su finalidad es que exista esa certeza de que se le va a proporcionar protección al gobernado, equilibrando los intereses tanto públicos como privados, que se va a impartir una verdadera justicia; de ahí que también se explica la creación de los tribunales administrativos, en razón de la injerencia actual del Estado en la esfera de antaño, considerada exclusiva de los particulares, en aras de buscar la llamada justicia social, viéndose de esta forma fuertemente incrementada la acción estatal en todos los aspectos de la vida nacional, no existiendo casi un área no cubierta por parte de la administración pública, lo que justifica además la creación del propio sistema de justicia administrativa, aunado a un órgano administrativo de carácter judicial con facultad para decidir acerca de las controversias planteadas entre los particulares y la administración pública.<sup>75</sup>

El esquema federal se encuentra influenciado por el sistema de justicia administrativo francés, siendo su primer antecedente en nuestro país la denominada Ley para el arreglo Contencioso Administrativo, promulgada en el año de 1853, misma que tuvo escasa aplicación atenta la situación convulsa que atravesaba nuestro país. Posteriormente, y como mero antecedente histórico, es importante mencionar que durante el segundo imperio se restableció, pero sin tener mayor trascendencia en el foro, siendo que hasta el 27 de agosto de 1936, se crea el Tribunal Fiscal de la Federación, inspirado e influenciado por dichos principios y que se creó rodeado de gran escepticismo sobre su confiabilidad, llegando a considerar que podría tratarse de un “apéndice de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”; sin embargo, el profesionalismo e imparcialidad con el que dictaron los primeros fallos sus precursores consolidaron a dicha institución, en la confianza del foro, funcionando una década sin estar previsto en nuestra ley cimera, pues fue hasta el 16 de diciembre de 1946 que se reformó la Constitución federal para darle cabida, y casi un cuarto de siglo después, la segunda renovación constitucional, que permite a las entidades federativas crear tribunales de lo contencioso administrativo para que diriman con imparcialidad los litigios surgidos entre las autoridades administrativas y los gobernados.

<sup>75</sup> MARTINEZ, Lara Ramón, *El sistema contencioso administrativo en México*, 3ª ed., México, TRILLAS, 2000, pp. 252 a 253.

El marco jurídico que rige al Sistema Estatal de Impartición de Justicia Administrativa, lo establece en primer término la fracción IV del artículo 116 constitucional, que establece:

IV.- Las constituciones y leyes de los Estados podrán instituir tribunales de lo contencioso administrativo dotados de plena autonomía para dictar sus fallos, que tengan a su cargo dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Estatal y los particulares, estableciendo las normas para su organización, funcionamiento, el procedimiento y los recursos contra sus resoluciones.

A su vez, la constitución local, en sus artículos 72 y 73, disponen que:

...El Tribunal de lo Contencioso Administrativo estará dotado de plena autonomía y será independiente de cualquier autoridad administrativa; tiene a su cargo dirimir las controversias de carácter administrativo que se susciten entre las dependencias administrativas estatales y municipales con los particulares; tendrá la organización, jurisdicción y competencia que le atribuya la ley que apruebe la Legislatura.

Las leyes adjetivas que rigieron hasta el 29 de septiembre de 2003, los procedimientos, organización, funcionamiento y competencia, fueron la ley del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Querétaro, promulgada en diciembre del año de 1985, la ley de responsabilidades de los servidores públicos y, aplicado en forma supletoria, el Código de Procedimientos Civiles para el Estado, pues a partir de esa fecha, se creó la triada de leyes (Ley de Enjuiciamiento de lo Contencioso Administrativo, Ley Orgánica del Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Ley Estatal del Procedimiento Administrativo), que vinieron a reformar integralmente el Sistema Estatal de Justicia Administrativa al establecer, por una parte, la ley del procedimiento que establece el catálogo de derechos del ciudadano y la responsabilidad de los servidores públicos, y por la otra, la nueva organización y estructuración del contencioso administrativo, que rige su actuación por una ley adjetiva autónoma.

El amplio espectro de competencia genérica, le permite al Contencioso Administrativo dirimir controversias que se susciten entre los particulares y las autoridades del Estado y de los Municipios, así como de los actos que pronuncien los organismos descentralizados con funciones de autoridad, respecto de actos material y formalmente administrativos.

Dentro de su marco jurídico, debemos señalar que la Ley de enjuiciamiento contempla el procedimiento contencioso administrativo ágil y sencillo dentro de cuyas particularidades destaca, para efectos del presente trabajo de investigación, la afirmación dogmática que las sentencias se fundarán en derecho, en que se examinarán todos los puntos controvertidos sin exceder la *litis* planteada y declarar el derecho aplicable al caso concreto, sin que el juzgador pueda abstenerse de resolver los asuntos planteados, etc., de lo que destaca el principio de suficiencia del orden jurídico analizado en este estudio que sustenta a dichos tribunales que son precisamente de legalidad, es decir, revisores de los actos emanados por las autoridades estatales y municipales que afecten los intereses jurídicos o legítimos de los particulares, estableciendo la ley aplicable al caso, es decir, todo ello dentro del marco formal de la legalidad, recurriendo al núcleo materia de este capítulo, pues al privar la misma esencia jurídica del derecho, se impone la necesidad de vertebrar el binomio estudiado con el derecho fiscal y administrativo.

En este primer capítulo nos enfrentamos a una información contenida en un conocimiento abierto por cuanto a que, la historia sobre tales cuestiones se remonta a la existencia y registro del derecho y una vez obtenida, al haber establecido un hilo conductor para confrontar ambas posiciones y arribar a la premisa necesaria que la contraposición polar es sólo aparente, pues finalmente se trata de partes complementarias de un todo, que se interrelaciona mutuamente. Este recorrido del pensamiento jurídico filosófico en torno al derecho natural y del derecho positivo, motivado en una primera hipótesis que sostiene que los juristas se afilian y etiquetan en una u otra postura, lo cual se vive desde el salón de clases de la licenciatura en cuanto si las respuestas a los problemas planteados se basan directamente en la ley o se recurre a algún otro referente y analizar tales posiciones que en principio son excluyentes y contrarias, para llegar a demostrar, al través del material biblio-

gráfico consultado, que en realidad ese antagonismo es aparente, pues son un binomio necesario ley y justicia y que gracias a su confrontación se logra la evolución de las instituciones jurídicas para que arriben a estadios superiores y con ello comprobar la primera hipótesis planteada a la luz de la doctrina estudiada en este capítulo.

## Capítulo II

# Análisis de tesis jurisprudenciales

A continuación se transcribe el análisis realizado por el suscrito, de las jurisprudencias dictadas por el Poder Judicial Federal, a la luz de la constitucionalidad de leyes y reglamentos fiscales de la Novena Época, esto en razón de su actualidad por una parte, así como que son de aplicación obligatoria para todos los tribunales del país y tiene así un interés práctico indiscutible para los estudiosos de dicha materia; pero también para clasificarlas con base a la ley en estudio, lo cual es útil pues permite conocer la historia jurídica de determinado precepto o disposición legal en relación a la interpretación constitucional del Máximo Tribunal, al través de cuadros sinópticos, mismos que didácticamente estimo conveniente utilizar para efecto de realizar el análisis en comentario, lo cual se encuentra en concordancia con el plan de estudios de la especialidad en derecho fiscal en que igualmente se estudia en asignaturas por separado determinados ordenamientos jurídicos a saber, Ley del Impuesto Sobre la Renta, derecho aduanal, impuestos cedulares, procedimiento contencioso administrativo, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley Federal de Tenencia de Vehículos, Ley del Impuesto Sobre Vehículos Nuevos, etc., en que se advierta sucintamente qué tipo de persona promovió la demanda de amparo, cuál fue el problema planteado ante la Corte, el sentido, fundamentos así como argumentos torales en que ésta resolvió, para con todo ello empezar a identificar algunos referentes teóricos que nos permitan determinar a cuál posición se afilió el órgano resolutor, con lo cual podamos ir despejando las hipótesis planteadas.

Así pues, compilar todas las jurisprudencias dictadas en la materia de la búsqueda, permite un conocimiento práctico de indiscutible utilidad para el estudioso de esta rama especializada, y por la otra, la disección de las tesis, reconstruyéndolas y redactándolas, nos acerca a la comprobación de la segunda

hipótesis en cuanto al logicismo con el cual resuelve el Máximo Tribunal de justicia del país.

Los impuestos, en principio, son entendidos como las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado. Lo anterior, de tal suerte que las contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas. Los derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley federal de derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado. Finalmente, al respecto es de precisarse que cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

De las anteriores expresiones se deriva, de manera muy genérica, el universo de contribuyentes y el tipo de contribuciones sin que ello signifique la precisión de la clasificación de impuestos ni mucho menos la forma específica de aplicación para determinar el universo de contribuyentes; así pues, a efecto de precisar tal relación entre uno y otro nos hemos dado a la tarea de analizar las tesis emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación de las que estimamos cada rubro que citamos la ley de las que deriva, entre otras, el cobro de impuestos al contribuyente, siendo que del universo de contribuyentes y contribuciones estipuladas por el Código Fiscal Federal no basta para regular la obligación tributaria, haciéndose necesario un análisis de diversas leyes que redundan en aspectos competenciales del ámbito federal, estatal y municipal indistintamente, de lo que deviene la imperiosa necesidad de reformar en principio nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la que debe establecer y *garantizar* las nuevas reglas

políticas y económicas de los Estados y Municipios, para así contrarrestar los nocivos efectos del centralismo, pues no es razonable suponer que los problemas regionales se resuelvan desde una oficina administrativa ubicada en el Distrito Federal, que no conoce de manera directa la problemática social y económica.

Enseguida, procedo a exponer metódicamente las jurisprudencias analizadas sobre constitucionalidad fiscal, amén de señalar, a *grosso modo*, el objeto de cada ley que en ellas se advierten implícitas.

## 2.1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

De acuerdo a la norma 1ª del Código Fiscal de la Federación vigente, tenemos que son sujetos del impuesto las personas físicas y las morales, estando éstas obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, señalándose claramente que sólo mediante la ley se podrá destinar una contribución a un gasto público específico. Igualmente tal precepto señala que la Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente. Los Estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos: No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

Ahora bien, de conformidad con el artículo 2 del citado ordenamiento jurídico, las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Tal precepto señalado en el párrafo anterior, nos da las definiciones que se enuncian y de las que meridianamente podemos desprender claramente en específico el universo de contribuyentes que están obligados:

1. La tesis del Tribunal Colegiado de Circuito 714/2000, identificada con el número de registro 187,596, promovido por diversa sociedad anónima de capital variable, declara constitucional el penúltimo párrafo del artículo 23 del Código Fiscal que prevé la compensación de oficio de créditos fiscales,

por lo que no existe violación al principio de equidad tributaria prevista en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en razón que se justifica la necesidad de agilizar la recaudación de los recursos que la hacienda pública necesita para cubrir los requerimientos de la sociedad, teniendo apoyo tal facultad de las autoridades hacendarías por encontrarse en situaciones objetivamente distintas en razón que atienden a satisfacer las necesidades económicas y sociales que ameritan un tratamiento fiscal distinto comparado con el que se le da a los causantes, ya que éstos solo pueden compensar saldos provenientes de la misma contribución.

2. La tesis del Pleno 6003/87, identificada con el número de registro 800,483, promovido por diversa sociedad anónima, declara no violatorio el inquirir sobre el principio de anualidad de las leyes de ingresos que implica que no puedan ser modificadas sino de año en año, en razón que no viola los artículos 31 fracción IV, 74 fracción IV y 126 constitucionales ya que no se puede desprender que las leyes de ingresos no puedan ser modificadas; esto es así, porque cuando las circunstancias socioeconómicas así lo requieran, no hay impedimento legal alguno para que se modifique siempre y cuando se respeten los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad.
3. La tesis de la Segunda Sala 184/2004 identificada con el número de registro 179,626, declara constitucional el artículo 28 fracción V del código que contiene la obligación de contar con controles volumétricos, ya que no contraviene la garantía de libertad de comercio establecida en el artículo 5 del pacto federal, por implantar un nuevo sistema de registro contable cuya finalidad es que exista un mayor control y conocimiento de las actividades gravadas que realizan los particulares y por lo tanto no impide la libertad de comercio.
4. La tesis de la Segunda Sala 182/2004 identificada con el número de registro 179,625, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional la obligación contenida en el artículo 28 fracción V del código, consistente en llevar controles volumétricos y no es privativa de

derechos por lo que no le es aplicable la garantía de audiencia porque tal obligación también consiste en mantenerlos en operación en todo momento, lo que no implica el menoscabo o supresión de un derecho incorporado a la esfera jurídica de los gobernados, pues sólo puede estimarse como un acto de molestia, en la medida que únicamente restringe un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos.

5. La tesis de la Segunda Sala 128/2004, identificada con el número de registro 180,579, promovido por sociedades cooperativas y anónimas, una persona física y un banco, declara inconstitucional la multa prevista en el artículo 76 fracción I del código reformado por decreto publicado en el *D.O.F* el 20 de julio de 1992, al establecer su cuantía en relación con la contribución actualizada, posterior al momento de la comisión de la conducta que se pretende castigar, con lo que considera un elemento ajeno a la infracción cometida, situación que torna a la multa excesiva y por tanto, viola la garantía prevista en el artículo 22 de la Constitución Federal.
6. La contradicción de tesis de la Segunda Sala 93/2004, identificada con el número de registro 181,099, declara constitucional el artículo 239-B, fracción III, segundo párrafo del Código, que establece un parámetro entre un mínimo y un máximo, así como el deber de la autoridad sancionadora de considerar el nivel jerárquico del funcionario e individualizar la sanción del infractor, reincidencia e importancia del daño causado para imponer las multas, siendo que la determinación del límite de la sanción constituye un ejercicio válido de la potestad legislativa, que permite establecer en qué medida una conducta infractora afecta al orden público y al interés social, así como precisar cuál es el monto suficiente de la sanción pecuniaria para desalentar su comisión, lo cual no viola el artículo 22 del Pacto Federal.
7. La contradicción de tesis de la Segunda Sala 85/2003, identificada con el número de registro 183,037, declara constitucional el 7° párrafo del artículo 22, en relación con el párrafo 5° del artículo 21 del código vigente en 1999, que establece trato diferente en cuanto al momento del cómputo para calcular intereses moratorios y recargos fiscales, es decir, cuando el particular

reclama la devolución del pago de lo indebido al fisco, los intereses moratorios no se computan igual que los recargos, siendo que los primeros se computan a partir del día siguiente del vencimiento de los plazos legales, que es cuando nace la obligación del Estado, acorde al sistema de autodeterminación, en virtud del cual la autoridad hacendaria no está en posibilidad de verificar la situación del pago, pues la revisión se hace hasta que el interesado solicita la devolución respectiva y, por ende, no se puede equiparar a los recargos, pues éstos tienen su génesis en el cumplimiento oportuno del deber de pago de contribuciones y por tanto no viola el principio de equidad tributaria.

8. La tesis de la Segunda Sala 65/2001 identificada con el número de registro 188,053, promovido por una sociedad anónima declara inconstitucional el artículo 46 inciso a párrafo I, del código vigente en 1995, al establecer que respecto de algunas categorías de contribuyentes no existe previsto plazo para la conclusión de las visitas domiciliarias, con lo cual se transgrede el artículo 16 constitucional conforme al principio de seguridad jurídica, porque debe estimarse que las actividades de verificación fiscal no son ilimitadas y tratándose de aquellas que afectan el domicilio de los gobernados, la posibilidad de efectuar visitas no implica la potestad de intervenir permanentemente su domicilio.
9. La tesis de la Segunda Sala 65/2001, identificada con el número de registro 190,645, promovido por una sociedad anónima, declara constitucional el artículo 20 bis, fracción V del código, al disponer que el índice nacional de precios al consumidor se calculará conforme a la fórmula de las leyes que establece un procedimiento matemático preciso que indefectiblemente debe aplicarse a los precios cuya cotización se realice en términos del procedimiento de muestreo regulado en la norma combatida, lo que se corrobora por la circunstancia de que aplicando cualquiera de las expresiones derivadas de esa fórmula al mismo porcentaje de variación, aunado a que lo anterior no genera incertidumbre al gobernado sobre el procedimiento que se sigue para su cálculo y por lo tanto, no viola el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31 constitucional.

10. La tesis de la Segunda Sala 108/2000, identificada con el número de registro 190,646, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 20 bis fracciones I y IV, del código, que establece las bases del procedimiento de muestreo que deben seguirse para calcular el índice nacional de precios al consumidor, donde el legislador estableció los requisitos mínimos que éste debe cumplir para reflejar la inflación, como son: número de ciudades en que se cotizarán los precios, entidades federativas en que deben encontrarse tales ciudades, habitantes con los que deben contar, ciudades más pobladas, cantidad de habitantes, mínimo de productos y servicios que deben cotizarse, conceptos de consumo y las ramas de actividad económica de las cuales deberán seleccionarse, con lo que se respeta el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 31 constitucional, así como los numerales 7 y 9 de la Ley de Información, Estadística y Geografía, pues con tales elementos se acota la investigación efectuada por el Banco de México por ser el órgano técnico para el levantamiento de datos y que en tratándose de medición de número de habitantes, debe acudir a los censos nacionales elaborados en términos de ley.
11. La tesis del Pleno 23/2000, identificado con número de registro 192,292, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional la reducción del 50% sobre el monto de las contribuciones omitidas actualizadas más accesorios, prevista en el artículo 76 fracción I del código, toda vez que el otorgar a los contribuyentes morosos la oportunidad de pagar la multa en un porcentaje menor cuando decidan cubrirla antes de que se les notifique la resolución mediante la que se determine el monto, no es contrario a la Constitución.
12. La tesis del Pleno 139/1999, identificada con el número de registro 192,197, promovido por una sociedad anónima, declara constitucional el artículo 46 fracción II del código, en que prevé que las visitas domiciliarias puedan entenderse además de con el propio visitado, con el administrador o representante legal o encargado que se encuentre al frente de la negociación, lo que no resulta contrario al ordinal 16 constitucional, pues la ausencia del dueño o representante de la negociación no es causa que impida la realización de la visita.

13. La tesis del Pleno 139/1999, identificado con el número de registro 192,768, declara constitucional el artículo 49 del código que establece visitas para comprobar el cumplimiento de la obligación de expedir comprobantes fiscales, por no establecer el requisito del citatorio previo a una inspección, pues la circunstancia de que el artículo en comento, no exija citatorio previo a una inspección, no es contraria a la Constitución, al no establecer en la misma dicho requisito.
14. La tesis del Pleno 124/1999, identificada con el número de registro 192,901, promovido por una sociedad anónima, declara constitucional el artículo 21 del código, en que prevé la actualización del monto de contribuciones, además del pago de los recargos que son accesorios de las contribuciones y tienen por objeto indemnizar al fisco por la falta oportuna del pago, mientras que la actualización opera por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país a fin de dar el valor real al monto de la contribución en el momento del pago, además que la cantidad actualizada conserva la naturaleza de contribución, lo que evidencia que no se establece doble indemnización por la falta del pago de las contribuciones.
15. La tesis de la Segunda Sala 92/1999, identificado con el número de registro 193,410, promovido por una sociedad anónima, declara constitucional el artículo 76 fracción II, del código reformado por decreto de fecha 20/07/1992 que establece la imposición de multas, al establecer porcentajes determinados entre un mínimo y un máximo, lo que permite a la autoridad fiscal fijar los límites dentro de los cuales podrá aplicar la sanción en particular, es decir, se le conceden facultades para individualizar la sanción y con ello no viola el artículo 22 constitucional, lo que se encuentra acorde a la jurisprudencia PJ/10/95-.
16. La tesis del Pleno 88/1997, identificado con el número de registro 197,362, promovido por una sociedad anónima, declara inconstitucional el artículo 45 fracción IV, del código vigente desde el 1/01/1996, al prever embargo precautorio en materia fiscal, pues no se puede evadir lo que no está determinado o a lo que no se está obligado, máxime que el plazo de un año que

- tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito, prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra y por lo tanto es violatorio del 16 constitucional.
17. La tesis de la Segunda Sala 57/1997, identificado con el número de expediente 197,393, promovido por sociedad anónima y personas físicas, declara constitucional el artículo 29 del código reformado por decreto del 15 de diciembre de 1995, que implanta obligatoriamente máquinas registradoras de comprobación fiscal, tomando en cuenta que el referido precepto fue reformado sin que variara en lo esencial el contenido anterior y cuya constitucionalidad fue sostenida en diversas jurisprudencias, por lo que no se considera violatorio de los artículos 5,16 y 31 fracción IV constitucionales.
  18. La tesis del Pleno 13/1995, identificada con el número de registro 200,326, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara inconstitucional el artículo 209 último párrafo del código vigente a partir de 1990, que establece que el magistrado instructor tendrá por no presentada la demanda en el juicio contencioso administrativo, cuando no se adjunten los documentos y por tanto se aparta de la naturaleza del juicio contencioso administrativo, que responde a la conveniencia y necesidad de otorgar al gobernado un eficaz medio de defensa en contra de los actos de la autoridad administrativa al través de un proceso sencillo, además de establecer una consecuencia desproporcionada a la omisión en que pueda incurrir el demandante, rompiendo el equilibrio entre las partes y dejando indefenso al gobernado al violar las formalidades del procedimiento que debe reunir todo juicio.
  19. La tesis del Pleno 17/1995, identificada con el número de registro 200,320, promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo 145 del código por establecer embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente sin que se encuentre determinada la obligación de enterar el tributo ni su cuantificación, es decir, este artículo autoriza la traba del embargo precautorio, sin que se encuentre determinada tal obligación y por lo tanto viola el artículo 16 constitucional.

20. La tesis del Pleno 27/1995, identificada con el número de registro 200,283, promovido por una sociedad anónima, declara inconstitucional el artículo 20 del código que dispone que deberá aplicarse el índice nacional de precios al consumidor calculado por el Banco de México para determinar contribuciones y accesorios vigente en 1987, deja en manos de dicho organismo la determinación de uno de los elementos que los contribuyentes deben considerar para calcular la base gravable, lo cual quebranta la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31 fracción IV constitucional, pues ésta exige que sea precisamente el legislador y no otro organismo quien precise todos los elementos de la contribución.
21. La tesis del Pleno 30/1995, identificada con el número de registro 200,282, promovido por una sociedad anónima, declara constitucional el artículo 144 del código vigente a partir de 1991, que establece el plazo de 45 días para garantizar el interés fiscal a partir de la notificación del acto que determine un crédito fiscal si opta por el juicio de nulidad y de cinco meses cuando interpone el recurso de revocación, pues la norma referida es para todos los contribuyentes en general, sin distingo alguno, mientras esté vigente y su validez no se extingue después de aplicarse a un caso concreto y determinado, por tanto no viola el artículo 13 constitucional ya que se aplica a todos los contribuyentes.
22. La tesis del Pleno 52/1995, identificada con el número de registro 200,236, promovido por sociedades anónimas y persona física, declara inconstitucional el artículo 45 del código, en la parte que autoriza a los visitadores en las visitas domiciliarias a recoger la contabilidad para examinarla en las oficinas de la autoridad fiscal, ya que las visitas domiciliarias que permite el artículo 16 constitucional a las autoridades administrativas, deben verificarse única y exclusivamente en el domicilio del visitado.
23. La tesis del Pleno 8/1996, identificada con el número de registro 200,196, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional el artículo 209, último párrafo, del código vigente a partir de 1990, que establece que el magistrado instructor tendrá por no presentada la demanda

en el juicio contencioso administrativo cuando no se adjunten los documentos especificados, pues se aparta de su naturaleza, que responde a la conveniencia de otorgar al gobernado un eficaz medio de defensa en contra de los actos de la autoridad administrativa, al través de un proceso sencillo, además de establecer una consecuencia desproporcionada a la omisión en que pueda incurrir el demandante, rompiendo el equilibrio entre las partes y dejando indefenso al gobernado al violar las formalidades esenciales del procedimiento.

24. La contradicción de tesis de la Segunda Sala 24/1996, identificada con el número de registro 200,596, declara constitucionales las reformas a los artículos 46, fracción I, último párrafo, y 54 del código vigentes a partir del 1 de enero de 1990, que no modificaron la naturaleza jurídica del acta final de las visitas domiciliarias, en la que los auditores determinan presuntas consecuencias legales de los hechos u omisiones que hubieren conocido en el transcurso de aquélla, al no ser un acto definitivo que pueda impugnarse mediante el juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, como lo es la enderezada en contra del resultado del acta final de visita de auditoría, porque dada la naturaleza presuntiva de la visita, no es acto definitivo ni una resolución fiscal, lo anterior conforme a la jurisprudencia 16/1996 y artículo 23, fracciones I y IV, último párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación.
25. La tesis del Pleno 25/96, identificada con el número de registro 200,096 promovido por sociedad anónima, declara inconstitucional el artículo 123, último párrafo del código que ordena tener por no interpuesto el recurso de revocación sin previo requerimiento para su regularización en el procedimiento administrativo fiscal, pues para cumplir con la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional, deben considerarse dos aspectos, uno de forma y el otro de fondo, de ese modo los medios o formas para suplir debidamente con el derecho fundamental de defensa deben facilitarse al gobernado, lo cual no contempla el artículo referido y es violatorio de la referida garantía.

26. La tesis del Pleno 9/1997, identificado con el número de registro 199,452, promovido por sociedades anónimas y persona física, declara constitucional el artículo 29 del código que establece la obligación de registrar el valor de las actividades que realicen con el público en las máquinas de comprobación fiscal, no se trata de actos privativos, sino de una obligación de hacer, tales como por una parte, pagar los derechos de asignación o uso de la máquina o la adquisición de la máquina directamente de sus fabricantes, lo cual se traduce en el ingreso de su patrimonio de un bien mueble.
27. La tesis del Pleno 10/1997, identificada con el número de registro 199,451, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación que establece la obligación de registrar el valor de las actividades que realicen con el público en las máquinas de comprobación fiscal y en ninguno de los párrafos del 25 constitucional se concede garantía individual alguna de proteger contra responsabilidades fiscales ni establece restricciones para llevar un adecuado registro de operaciones con el público en general para efectos contables y tributarios, pues dicho numeral sólo regula la rectoría económica del Estado para garantizar el desarrollo del país, elevando al rango constitucional sus atribuciones en dicha materia, pero no la libertad plena de los particulares para su desarrollo comercial, por lo que no viola el numeral referido.
28. La tesis del Pleno 84/1997, identificada con el número de registro 197,336, promovido por sociedades anónimas y persona física, declara constitucional el artículo 239, fracción III, último párrafo del código que establece sentencias de nulidad fiscal para efectos, pues el numeral combatido no permite más de tres instancias en el juicio contencioso administrativo, ya que la resolución para efectos constituye una sentencia que determina la ilegalidad del acto impugnado, y una vez resuelto constituye cosa juzgada y respecto de ella no procede ya intentar otro juicio, ya que esto únicamente es posible si se plantea en contra de un acto administrativo nuevo, por tanto diferente, y por no es violatorio de la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 23 constitucional.

29. La tesis del Pleno 88/1997, identificada con el número de registro 197,362 promovido por sociedad anónima, declara inconstitucional el artículo 145 fracción IV del código vigente en 1 de enero 1996, que establece el embargo precautorio en materia fiscal, al fincarlo sobre supuestos de realización incierta, lo que carece de sustento constitucional, porque no puede actualizarse la caución de una obligación fiscal que se vaya a evadir, pues aún no está determinada, ni se está obligado, máxime que el plazo de un año que tiene la autoridad fiscal para emitir resolución para fincar el crédito prolonga injustificadamente la paralización de los elementos financieros de la empresa, con riesgo de su quiebra y es violatorio del artículo 16 constitucional por transgredir el principio de legalidad.
30. La tesis del Pleno IX/96, identificada con el número de registro 200,213, promovido por persona física, declara constitucional el artículo 52 fracción II del código, vigente en 1988, que sanciona al contador público que omita formular dictámenes sobre estados financieros de contribuyentes y ajustarse a los requisitos de auditoría que señala la propia norma, pues el legislador no está obligado a definir todos los elementos legales de las disposiciones comprendidas en los ordenamientos legales que expida, como en el caso de estudio, en que se trata de conceptos técnicos ajenos, lo cual no genera inconstitucionalidad por el hecho que omita definir las normas de la autoridad a la que deben sujetarse aquellos, de acuerdo al principio de legalidad.
31. La tesis del Pleno LXXVIII/1995, identificada con el número de registro 200,294 promovido por persona física, declara constitucionales los artículos 238 fracción II y 239 fracción III del código, que dispone que al dictarse una sentencia de nulidad pueda dársele el efecto que la autoridad actúe en determinado sentido, pues el término autonomía que emplea el referido precepto fue utilizado por el constituyente para hacer alusión al principio de separación de poderes, siendo que dicho principio no es vulnerado por los citados numerales, pues al darles el efecto de que la autoridad actúe en determinado sentido no implica sujeción del tribunal a la intervención o decisión de terceros, sino el medio idóneo para obligar a las autoridades administrativas para ajustar sus actos al marco del derecho, siendo que la

nulidad de los actos autoritarios también persigue restaurar la legalidad de la actuación de la administración pública y no vulnera el principio de autonomía a que alude el artículo 73 fracción XXIX inciso h constitucional.

32. La tesis de la Segunda Sala de IV/2005, identificada con el número de registro 179,484, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 21 del código, que establece el pago de recargos, aun cuando no se refiere claramente a la Ley de Ingresos de la Federación, pues al través de este ordenamiento, el Congreso de la Unión establece los ingresos derivados de contribuciones y accesorios que deberá recaudar el Estado, entre los que se encuentran los recargos y porque la remisión que hace a la ley que expida el Congreso de la Unión para fijar su tasa, se refiere a la Ley de Ingresos de la Federación, conforme al principio de proporcionalidad.
33. La tesis de la Primera Sala 51/2003, identificada con el número de registro 183,252 promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo 77, fracción I, inciso c, del Código Fiscal de la Federación, al no fijar el mínimo y máximo en su determinación, por lo que viola el artículo 22 de la Constitución ya que la autoridad no se encuentra en posibilidad real y jurídica de apreciar la conducta, la gravedad de la infracción y la capacidad económica del infractor para determinar de manera fundada y motivada la sanción individualizada.

## **2.2. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS**

Esta ley grava a las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación, así como a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país; están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Igualmente, las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo,

están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes. También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto, así como las empresas que componen el sistema financiero mexicano están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

1. La jurisprudencia del Pleno 31/1990, identificada con el número de registro 205,867, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 2º fracciones II y III, 3 y 7 fracción II de la Ley de Impuesto al Activo, que determina algunos elementos del tributo, remitiendo a los ya instituidos en otras leyes, no existe violación al principio de legalidad impositiva que establece el artículo 31 fracción IV de la Constitución, en razón de que la Corte ha sustentado el criterio de que no existe ningún impedimento constitucional al remitir a esos elementos, que se encuentran instituidos en otras leyes.

### **2.3. LEY DE AMPARO**

Esta ley tiene por objeto resolver toda controversia que se suscite:

- I. Por leyes o actos de la autoridad que violen las garantías individuales;
  - II. Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados;
  - III. Por leyes o actos de las autoridades de éstos, que invadan la esfera de la autoridad federal.
1. La jurisprudencia de la Segunda Sala 63/98, identificada con el número de registro 195,518, promovido por sociedad anónima, cámara de comercio y personas físicas, declara violatorios los artículos 116 y 166 de la Ley de Amparo que exigen la formulación de conceptos de violación, pues es

ambiguo y viola lo previsto en los artículos 103 y 107 de la CPEUM que prevén que la demanda de amparo debe considerarse en su conjunto y será suficiente que en alguna parte del escrito se exprese con claridad la causa de pedir, señalándose cuál es la lesión o agravio que el quejoso estima le causa el agravio para que el juez de la materia deba estudiarlo.

2. La tesis de los Tribunales Colegiados de Circuito 772/2001, identificado con el número de registro 186,405, promovido por persona física, declara constitucional el artículo 124 de la Ley de Amparo que señala los alcances de moralidad pública y buenas costumbres, al arbitrio y criterio del Juez de Distrito para conceder o negar la suspensión, sin embargo debe considerar que la afectación al interés particular del quejoso nunca puede prevalecer sobre el interés de la comunidad, siendo que si se solicita para que siga funcionando un establecimiento mercantil cuyo giro sea de espectáculos de baile erótico, éste, por propia definición, tiene la finalidad de despertar el apetito sexual, y como tal, puede ser atentatorio a la moralidad pública y a las buenas costumbres, por tanto, puede ubicarse en la categoría de actos impúdicos u obscenos, que hieren la honestidad pública y tienen a excitar, favorecer o facilitar la corrupción y a seducir o pervertir la imaginación, calificación que queda al arbitrio del juzgador.

## 2.4. LEY DEL INFONAVIT

Al través de las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, por una parte, se administran los recursos del Fondo Nacional de la Vivienda, se establece y opera un sistema de financiamiento que permita a los trabajadores obtener crédito barato y suficiente para:

- a). La adquisición en propiedad de habitaciones cómodas e higiénicas,
- b). La construcción, reparación, ampliación o mejoramiento de sus habitaciones, y
- c). El pago de pasivos contraídos por los conceptos anteriores;

Además de coordinar y financiar programas de construcción de habitaciones destinadas a ser adquiridas en propiedad por los trabajadores,

1. La tesis de la Segunda Sala 95/1998, identificada con el número de registro 194/886, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 29, fracción II de la ley, que establece que en lo que corresponde a la integración y cálculo de la base salarial para el pago de aportaciones, se aplicará lo dispuesto en la Ley del Seguro Social, adoptando así esos elementos, sin que exista violación alguna a la CPEUM en razón de que la remisión a una base igual a la de otra contribución, como es a la Ley de Seguro Social en lo que corresponde a la integración y cálculo de la base salarial para el pago de aportaciones, no es en sí misma contraria a la Constitución.
2. La tesis de la Segunda Sala 90/1998, identificada con el número de registro 194,881, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 29 fracción IX de la ley que obliga a los patrones al pago de aportaciones durante el periodo de incapacidades expedidas por el IMSS, sin que exista violación alguna al artículo 123, apartado A, fracción XII de la CPEUM, ya que impone a todos los patrones la obligación de realizar esos gastos de previsión social para contribuir al problema habitacional de la clase trabajadora, lo que impide dejar de prestarle servicios al trabajador por causas que son ajenas a su voluntad, como es el accidente o enfermedad, en tanto la relación continúa vigente, aunque se encuentren suspendidas sus obligaciones principales.
3. La tesis de la Segunda Sala 48/2000, identificada con el número de registro 192,078, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional la obligación de pagar aportaciones patronales a pesar de que el trabajador se encuentre en situación de incapacidad reconocida por el IMSS, sin que exista violación alguna a los principios tributarios de proporcionalidad y equidad consignados en los artículos 31, fracción IV, así como 123, apartado A, fracción XII de la CPEUM, y 42, fracción II de la Ley Federal del Trabajo, que señalan que en la suspensión de la relación laboral, la obligación a

cargo de los patrones no deriva sólo del beneficio que recibe por el trabajo que desempeña, sino principalmente la obligación constitucional de realizar esos gastos de previsión social para contribuir al problema habitacional de la clase trabajadora.

## 2.5. LEY FEDERAL DE DERECHOS

Este marco normativo regula los ingresos ordinarios que obtiene la Federación como contraprestación de los particulares por servicios prestados en funciones de derecho público o por el aprovechamiento o uso de bienes del dominio del Estado Federal.

1. La tesis de la Segunda Sala 11/1997, identificada con el número de registro 199,457, promovido por sociedades anónimas y persona física, declara violatorio el artículo 19 inciso e, fracción VI de la Ley que previene el cobro de derechos de acuerdo con el número de copias de videogramas, es ambiguo y viola el principio de proporcionalidad consagrado en el artículo 31 fracción IV constitucional conforme al cual, el costo del servicio de autorizar la reproducción de videogramas es el mismo para cada autorización, independientemente de que se autorice la reproducción de uno o varios, sea cual fuere su número y por tanto, si se cobran los derechos no según el número de autorizaciones sino de acuerdo al número de copias, no guarda proporción con el servicio prestado, lo que lo hace inequitativo y desproporcional.
2. La tesis de la Segunda Sala 23/1998, identificada con el número de registro 196,542, promovido por sociedades anónimas, declara violatorio el artículo 91, apartado A, fracción VI de la ley que establece que los concesionarios deberán pagar anualmente derecho de verificación, cuya base tiene como parámetro el número de equipos terminales al que se preste el servicio de televisión por cable, reportados ante la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, es ambiguo y viola el principio de proporcionalidad y equidad tributaria previsto en el artículo 31 fracción IV constitucional, en razón que constituye un tributo cuyo hecho generador tiene lugar con independencia

de que se realice o no, en forma efectiva, la prestación del servicio individualizado, concreto y determinado a cargo del Estado que justifica su pago, lo que acarrea la desproporcionalidad del citado derecho, pues no guarda relación con el servicio de verificación que origina su pago y entre el monto a enterar y el costo del servicio prestado tampoco existe un razonable equilibrio, pues no se determina por el número de verificaciones realizadas ni en base al costo que representa al Estado la prestación del servicio de verificación e introduce un elemento extraño para fijar su base como es el número de líneas terminales reportadas ante la Secretaría.

3. La tesis de la Segunda Sala 12/2005, identificada con el número de registro 179,262, promovido por sociedades anónimas, declara violatorios los artículos 150 fracción I y 150 A de la ley que prevé la manera de establecer la fórmula para calcular los derechos por los servicios respectivos, con base en las cuotas de los servicios proporcionados en los aeropuertos de origen y destino más la cantidad que resulte de aplicar la cuota de \$2.47 por kilómetro volado por el peso de la aeronave es ambiguo, y viola el principio de proporcionalidad y equidad tributaria contenidos en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM; así como el artículo 150 fracciones I y II, en razón de que se atiende a elementos ajenos al servicio que presta el mencionado organismo, pues el monto obtenido no guarda relación con el costo de los servicios recibidos por los usuarios contribuyentes. Aunado a ello, tanto el régimen previsto en la fracción I como II del artículo 150 de la ley, son sustancialmente diferentes entre sí, no obstante ser los mismos servicios que reciben, se les obliga a elegir por alguno de ellos, sin que se advierta que las cuotas a pagar sean iguales.
  
4. La tesis de la Segunda Sala 95/2000, identificada con el número de registro 191,105, promovido por sociedades anónimas, declara violatorio el artículo 222 de la ley vigente en 1998 que establece la obligación de pago sobre el volumen de agua concesionada que no es explotada, usada o aprovechada, es ambiguo y viola el principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31 fracción IV constitucional, por tanto no puede preverse la obligación a pagar sobre el volumen de agua no explotada al no generarse

el derecho que justifica su pago, por lo que al no existir este hecho no es posible fijar cuotas para el pago, pues éstas deben relacionarse con el aprovechamiento o explotación real que del bien del dominio público de la Nación hace el particular.

5. La tesis de jurisprudencia, identificada con el número de registro 196,886, promovida por personas físicas y sociedades anónimas, declara inconstitucional la reforma del artículo 23 de la ley, vigente a partir del 1º de enero de 1993, que establece una cuota menor para el agua empleada en balnearios y centros recreativos en relación a la utilizada en baños públicos, otorga trato desigual a los desiguales, al situar en categorías distintas a causantes que tienen como elemento común el uso abundante de agua, cuando la utilizada en baños públicos responde a necesidades de higiene, que por limitaciones de abasto y socioeconómicas no es posible satisfacer por parte de la población en sus hogares, en tanto que en las segundas, que son sustituibles por ser propias del esparcimiento y práctica del deporte, coloca a las primeras en situación desfavorable respecto de los otros.
6. La tesis del Pleno, identificada con el número de registro 196,725, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional lo previsto en el artículo transitorio del decreto que reforma la ley respecto de las fracciones III, IV y V del artículo 20, del citado decreto, que establece que para el pago de los derechos por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales en la industria minera, ingenios azucareros e industria celulosa y papel, se aplicará una cuota por metro cúbico que responda, respectivamente, al 25%, al 50% y 80% de las previstas en el apartado A, del artículo 223 de la ley, por lo que la disminución de las cuotas previstas en la ley atiende a situaciones subjetivas en beneficio de algunas ramas de la actividad económica, sin dirigirse a personas determinadas en lo particular.

## 2.6. LEY DE TENENCIA DE VEHÍCULOS

La presente ley impone la obligación del pago del impuesto a las personas físicas y morales tenedoras o usuarias de los vehículos a que se refiere la misma, siendo que

para los efectos de esta ley, se presume que el propietario es tenedor o usuario del vehículo. También se consideran automóviles a los omnibus, camiones y tractores no agrícolas tipo quinta rueda.

1. La tesis de la Segunda Sala 66/2005, identificada con el número de registro 178,115, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara la constitucionalidad del artículo 15 B de la ley en vigor en los años 2003 y 2004, que establece que para determinar el factor del ajuste de tenencia o uso de vehículos debe aplicarse el de actualización, que se obtiene conforme al artículo 17 del Código Fiscal de la Federación, al no existir violación al principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31 fracción IV, en razón que la determinación del factor de ajuste en vehículos usados y no así en tratándose de vehículos nuevos, atiende a la aplicación del factor, que tiene como propósito obtener una base gravable acorde con el signo de riqueza que representa el vehículo para el contribuyente al momento en que se actualiza la hipótesis de causación, lo que justifica plenamente que en tratándose de vehículos nuevos no se haga en tanto que se encuentra vigente en el momento en que se determina el impuesto y por lo que hace al ejercicio fiscal en que el automóvil tiene ese valor.
2. La tesis de la Segunda Sala 65/2005, identificada con el número de registro 178,107, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional el artículo 15 B de la ley en vigor en los años 2003 y 2004 que prevé una fórmula para determinar la base del tributo, que será el que resulte de multiplicar el importe del causado en el ejercicio fiscal inmediato anterior por el factor de ajuste, el cual se obtiene de multiplicar el factor de actualización en los términos del artículo 17 A del Código Fiscal de la Federación, no existe violación al principio de proporcionalidad tributaria establecido en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, en razón que atiende al valor promedio del bien cuya tenencia o uso es objeto de éste, ya que existe una base cierta, que es el valor del vehículo consignado en la factura, del cual, una vez que se aplican los diversos factores previstos en ley, se obtiene su valor promedio, que es el que se toma en cuenta para efectos del pago del impuesto y no el relativo a su valor de mercado, pues

éste depende de cuestiones variables como el uso, el kilometraje, el estado de conservación, que no son relevantes para la determinación de la base impositiva.

3. La tesis de la Segunda Sala 107/2000, identificada con el número 190,647, promovido por personas físicas, declara violatorio el principio de proporcionalidad y equidad tributaria, el artículo 15 B de la ley vigente en 1997, que establece que el impuesto será el que resulte de multiplicar el factor de actualización por el factor que corresponda conforme a los años de antigüedad del vehículo por ser ambiguo y violará las garantías de proporcionalidad y equidad tributaria, por tanto el dispositivo tildado de inconstitucionalidad resulta desproporcionado pues no atiende a la capacidad económica de los tenedores o usuarios de los vehículos e inequitativo al no impactar proporcionalmente el patrimonio de los sujetos que cuentan con un vehículo de mayor valor económico y sí a los que tienen un vehículo de menor valor patrimonial, imponiendo un mayor tributo a los usuarios o tenedores de vehículos usados que a los de vehículos nuevos, incluso de un precio superior.
4. La contradicción de tesis 25/2005, identificada con el número de registro 178,290, declara constitucional el artículo 1 A, fracción II de la ley, al incluir en la base para su cálculo las contribuciones que precisa, a saber, se integran por el precio de su enajenación, incluyendo el equipo opcional común o de lujo, el impuesto al valor agregado y las demás contribuciones que deban cubrirse por su enajenación o importación, sin que exista violación al principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, en razón de que al gravar la tenencia o uso de vehículos y considerar dentro de la base para su cálculo las demás contribuciones, no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria en virtud que estos elementos, al formar parte del precio reflejado en la factura, son indicativos de la capacidad económica del contribuyente.
5. La tesis de la Segunda Sala 14/2005, identificada con el número de registro 179,162, promovido por sociedad anónima y personas físicas, declara cons-

titucional el artículo 1º “A”, fracción II de la ley, que incluye en la base para su cálculo el impuesto al valor agregado y las demás contribuciones, al no existir violación al principio de proporcionalidad en razón de que el impuesto grava la tenencia de vehículos y tales elementos forman parte del precio reflejado en la factura y que son indicativos de la capacidad económica del contribuyente.

6. La tesis de la Segunda Sala 67/2005, identificada con el número de registro 178,112, promovido por personas físicas, declara la constitucionalidad del artículo 5º, fracción V de la ley al establecer que, tratándose de modelos con antigüedad mayor a 10 diez años, pagarán una tasa del 0%, lo que no implica violación al principio de equidad tributaria, pues existen razones objetivas que justifican ese trato diferenciado, consistentes en evitar un doble pago.
7. La tesis de la Segunda Sala 34/2005, identificada con el número de registro 178,854, promovida por una sociedad anónima, una sociedad civil y personas físicas, declara constitucional el artículo 8º, fracción II de la ley, al exentar de su pago a los vehículos importados temporalmente, en razón que no viola el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, pues existen razones objetivas que justifican la desigualdad de trato, atendiendo a la finalidad de la importación, ya que a tales vehículos se les autoriza a circular dentro del territorio nacional por las vías generales de comunicación de manera temporal y con ciertas restricciones.
8. La tesis de la Segunda Sala 140/2004, identificada con el número de registro 180,228, promovido por personas físicas y sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 5º, fracción I de la ley, al establecer un trato diferenciado respecto de vehículos blindados, no viola el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, en razón de que no toda desigualdad de trato establecida en ley es una violación al principio de equidad tributaria, existiendo justificación objetiva y razonable consistente en no incluir el valor del material utilizado para el blindaje en

virtud que el legislador buscó ampliar las alternativas de seguridad de los vehículos.

9. La tesis de la Segunda Sala 139/2004, identificada con el número de registro 180,232, promovido por una sociedad anónima, una sociedad de responsabilidad limitada y personas físicas, declara constitucional el artículo 15 “B” de la ley en vigor a partir del 1 de enero de 2003, al establecer un trato diferenciado para su pago respecto de vehículos que se dedican a la prestación del servicio público de taxis, pues no existe violación al principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM, en razón que la desigualdad de trato obedece a razones objetivas que justifican el tratamiento diferenciado consistente en que el legislador buscó apoyar la reactivación de la actividad del transporte y promover un oportuno cumplimiento en el pago del impuesto.
  
10. La tesis de la Segunda Sala 120/2004, identificada con el número de registro 180,443, promovido por persona física, dos sociedades anónimas y dos sociedades de responsabilidad limitada, declara constitucional el artículo 8º, fracción VI de la ley que dispone que no se pagará el impuesto por la tenencia o uso de vehículos al servicio de misiones diplomáticas y consulares de carrera extranjera y de sus agentes diplomáticos y consulares, siempre que sea para uso oficial y exista reciprocidad, lo que no significa violación al principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, atento a lo establecido por los artículos 23, 28 y 34 de la Convención de Viena sobre relaciones diplomáticas, así como 32 y 49 de la citada Convención sobre relaciones consulares que prevén exenciones fiscales para los cuerpos diplomáticos y consulares de los Estados signantes, en razón de la disposición de cumplir con deberes de derecho internacional sujetos a reciprocidad que justifican la no causación.
  
11. La tesis de la Segunda Sala 17/2004, identificada con el número de registro 181,831, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara violatorio de las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias al artículo 5º de la ley que establece un sistema de pago al través de tarifas

estructuradas con base en rangos y tasas, siendo inconstitucional en virtud de que el aumento en una unidad del parámetro de medición de la base gravable motiva un cambio de rango que genera una modificación en la tasa aplicable, que no atiende a la capacidad contributiva, pues al rebasar el límite superior de un rango y quedar comprendido en el siguiente, resulta un aumento considerable del impuesto a enterar, proporcionalmente mayor al de la suma gravada, pues tal tarifa progresiva grava el hecho imponible en su totalidad y no solamente en la porción que exceda cada rango, lo que implica un tratamiento desigual.

## COORDINACIÓN FISCAL

Tiene por objeto sistematizar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, municipios y Distrito Federal, estableciendo la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.

1. La controversia constitucional de la Segunda Sala 46/2005, identificada con el número de registro 178,451, promovido por el Municipio de Acapulco de Juárez, declara constitucional los artículos 3,6,8 A y 11 de la Ley 251 que crea el sistema de coordinación fiscal para el Estado y establece las bases, montos y plazos a los que se sujetarán las participaciones federales, al no existir violación al principio de libre administración hacendaria municipal consagrado en el artículo 115, fracción IV, inciso b de la CPEUM, en razón que únicamente prevén lineamientos generales que deben atenderse para el fortalecimiento y equidad municipales, como parte de una política social que busca una asignación de recursos justa y equitativa, sin que impongan obligaciones a los Ayuntamientos que puedan implicar contravención a dicho principio, ya que guardan concordancia con el sistema previsto en la ley.

2. La jurisprudencia P/J/41/2005 de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 178,400, promovido por el Municipio de Mexicali, Estado de Baja California, declara la constitucionalidad del artículo 11 del Reglamento del artículo 9º de la ley de la materia en registro de obligaciones y empréstitos de entidades federativas y municipios, publicado el 7 de julio de 1982, que prevé que el afectado conozca la causa legal del procedimiento de que es objeto, sin que se prevean las formalidades que la autoridad debe observar para notificar la solicitud de afectación presentada, con lo cual no viola el artículo 14 de la CPEUM, en razón de que dicho numeral prevé la oportunidad para que el afectado conozca la causa legal del procedimiento de que es objeto y aun cuando no establece plazo para ofrecer y desahogar pruebas y alegatos, tal circunstancia no implica que no puedan ofrecerse ni las prohíbe tampoco y establece que deberá dictarse una resolución que dirima las cuestiones debatidas, de lo que se advierte que contempla la garantía de audiencia para quien resulte afectado en sus participaciones.
3. La controversia constitucional 42/2005, identificada con el número de registro 178,396, promovido por el Municipio de Mexicali, Estado de Baja California, declara constitucional el Reglamento del artículo 9º de la ley en materia de registro de obligaciones y empréstitos de entidades federativas y municipios, publicado el 7 de julio de 1982, que precisa la forma en que la Federación realizará el descuento de las participaciones federales afectadas en garantía para el cumplimiento de las obligaciones y empréstitos contraídos por los municipios, no existiendo violación alguna ya que no rebasa los límites de la facultad reglamentaria concedida al Ejecutivo Federal por el artículo 89, fracción I de la Constitución Federal, en razón de que se trata de una ejecución de lo dispuesto por la ley y por tanto, no rebasa los límites de la facultad reglamentaria concedida al Ejecutivo Federal.
4. La controversia constitucional 37/2005, identificada con el número de registro 178,397, promovido por el Municipio de Mexicali, Estado de Baja California, declara constitucional el Reglamento del artículo 9 de la ley en materia de registro de obligaciones y empréstitos de entidades federativas y municipios, publicado el 7 de julio de 1982, que confiere a las legislatu-

ras de los Estados facultades para determinar anualmente las bases, montos y plazos en que distribuirá las participaciones federales que les corresponden, con lo cual no existe violación alguna ya que no vulnera el ámbito competencial conferido por el artículo 115, fracción IV, inciso b) de la CPEUM a las legislaturas de los Estados, en razón de que, al efectuarse los descuentos, previa determinación que de las participaciones corresponden a los municipios por las legislaturas, se realiza sobre lo que materialmente recibe y no de lo que se planea recibir, por lo que no se vulnera el ámbito competencial de las legislaturas.

5. La controversia constitucional 39/2005, identificada con el número de registro 178,393, promovido por el Municipio de Mexicali, Estado de Baja California, declaró constitucional el artículo 9 de la ley en materia de registro de obligaciones y empréstitos de entidades federativas y municipios, publicado el 15 de octubre de 2001, que establece que las obligaciones inscritas en el registro de obligaciones y empréstitos de entidades federativas y municipios, continuarán regulándose por las disposiciones de dicho reglamento, lo que evidencia que no existe violación competencial de los artículos 115, fracción IV, inciso b, ni del 124 constitucionales, en razón de que el artículo primeramente citado no abrogó el reglamento citado ni prevé cuestiones incompatibles con el precepto constitucional y por tanto no afecta el ámbito competencial que ahí se establece.
6. La controversia constitucional 38/2005, identificada con el número de registro 178,394, promovido por el Municipio de Mexicali, Estado de Baja California, declaró constitucionales los artículos 13 transitorio punto III del decreto por el que se reforma el artículo 9 de la ley publicada el 15 de diciembre de 1995 y el 3º transitorio del reglamento del citado precepto, publicado el 15 de octubre de 2001, que establece que las reformas al tercer párrafo del artículo 9º de la Ley de Coordinación Fiscal y al Reglamento, no son aplicables a las deudas contraídas con anterioridad al 31 de diciembre de 1995, ni a las obligaciones inscritas al 15 de octubre de 2001, por lo tanto no existe violación al principio de irretroactividad de la ley previsto en el artículo 14 de la CPEUM, de lo cual deriva que dichas disposiciones

impiden la aplicación de la indicada reforma, en respeto al principio de irretroactividad, conforme al cual las disposiciones contenidas en las leyes, no deben aplicarse hacia el pasado, afectando hechos realizados o consumados antes de su entrada en vigor.

## **LEY DE HACIENDA DE MICHOACÁN**

El objeto de la ley es regular el erario público y la totalidad de sus ingresos por cualquier concepto.

1. La controversia constitucional de la Segunda Sala 43/2004, identificada con el número de registro 181,380, promovido por el Poder Ejecutivo Federal, declara violatorio lo dispuesto en los artículos 134 párrafo 1º y 4º y 74, fracción IV de la CPEUM, el artículo 34 bis de la ley que establece reglas sobre aportaciones federales, que norma su uso y destino, es ambiguo y viola disposiciones previstas en la CPEUM, en razón de que a la Federación es a la que corresponde la administración pública hacendaria de los recursos federales y es a ésta a la que corresponde expedir disposiciones que normen el uso y destino de las aportaciones federales.

### **2.7. LEY DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS**

Están obligados al pago del impuesto, las personas físicas y morales que realicen los actos siguientes:

I. Enajenen automóviles nuevos. Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante en el ramo de vehículos.

II. Importen en definitiva al país automóviles, siempre que se trate de personas distintas al fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante en el ramo de vehículos.

Para los efectos de lo dispuesto en las fracciones anteriores, los automóviles importados por los que se cause el impuesto establecido en esta ley, son los que corresponden al año modelo posterior al de aplicación de la ley, al año modelo en que se efectúe la importación, o a los 10 años modelo inmediato anteriores.

1. La jurisprudencia de la Segunda Sala, identificada con el número J. 151/2004, con número de registro 180,196 y que aparece en el Tomo XX publicado en el mes de noviembre del año 2004, que fuese promovido por personas físicas que adquirieron automóviles importados, sin que se estime violatorio del principio de proporcionalidad tributaria el artículo 2 de la ley, pues la forma de cálculo para el pago del impuesto se encuentra determinada en el artículo 3º del mismo ordenamiento, que establece que es pagadero en base al impuesto de importación.

## **2.8. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

El presente tributo es impersonal también denominado como “ciego”, pues grava el consumo, estando obligados a su pago, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
  - II. Presten servicios independientes.
  - III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
  - IV. Importen bienes o servicios.
1. La tesis de la Segunda Sala 5/2005, identificada con el número de registro 179,147, promovido por personas físicas y sociedades anónimas, declara violatorio al principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, el artículo 2º C, primer párrafo de la ley que

dispone que las personas físicas con actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, no estarán obligadas al pago del impuesto por dichas actividades, siempre que en el año calendario anterior hayan obtenido ingresos inferiores a un millón de pesos. Tal dispositivo es ambiguo y otorga un tratamiento desigual a contribuyentes que se encuentran en la misma situación jurídica, sin que exista justificación objetiva para ello, pues lo hace depender del monto de ingresos percibidos en el ejercicio anterior, lo cual constituye un elemento ajeno al hecho imponible que grava el tributo.

2. La tesis de la Segunda Sala 81/2000, identificada con el número de registro 191,432, promovido por sociedades anónimas y sociedad civil, declara violatorio al principio de equidad tributaria el artículo 4º, fracción I, párrafo cuarto de 31 de diciembre de 1998, que establece procedimientos de acreditamiento diversos entre los que les es aplicable la tasa del 0% y a los que no, por tanto el dispositivo tildado de inconstitucionalidad es ambiguo, en razón de que el sistema de acreditamiento que establece procedimientos diversos viola el principio tributario de equidad pues en ambos casos se conoce el impuesto acreditable correspondiente a esos actos y, no obstante ello, se les da un tratamiento distinto.
3. La tesis de la Segunda Sala 78/2000, identificada con el número de registro 191,435, promovido por una sociedad anónima de capital variable, señala que el mecanismo de acreditamiento establecido respecto de los contribuyentes que realicen actividades gravadas y exentas del pago del impuesto al valor agregado, tendrá lugar no sólo al realizarse la declaración del ejercicio, como pareciera derivar de la lectura del artículo 4o., sino también al rendirse las declaraciones correspondientes a los pagos provisionales de ese tributo y para calcular el impuesto acreditable del periodo por el cual se efectúa el pago provisional.
4. La tesis de la Segunda Sala 46/2000, identificada con el número de registro 192,101, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 41, fracción I de la ley que establece la obligación de pagar el impuesto

local de hospedaje, al no existir violación a los artículos 31, fracción IV, 73 fracciones VII, X y XXIXA, 117, 118, 122 y 124 de la CPEUM, en razón de que no se afecta el interés jurídico de los prestadores del servicio de hospedaje en los Estados de la República.

5. La tesis de la Segunda Sala 135/2002, identificada con el número de registro 185,288, promovido por personas físicas, declara constitucionales los artículos 1 y 1º A de la ley que obliga a las personas morales a retener el monto respectivo si se trata de prestación de servicios personales independientes o por uso y goce temporal de bienes de personas físicas, al no existir violación al principio tributario de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, en razón de que el hecho de que se genere a los contribuyentes un saldo a cargo, no les produce ninguna afectación patrimonial.
6. La tesis de la Segunda Sala 25/2005, identificada con el número de registro 178,842, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 29, fracción VII de la ley, al establecer la tasa del 0% por la prestación de servicios de hotelería y conexos, realizada por empresas hoteleras a turistas extranjeros que ingresen al país exclusivamente para participar en congresos, convenciones, exposiciones o ferias a celebrarse en México, siempre que exhiban el documento migratorio que así lo acredite, paguen mediante tarjeta de crédito expedida en el extranjero y la contratación de los servicios sea por los organizadores del evento, pues no existe violación al principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, en razón de que el hecho de que el consumidor final deba cumplir con determinados requisitos, no significa que se introduzca como elemento del tributo a un tercero ajeno a la relación tributaria, ya que aquél forma parte de tal relación por ser quien absorbe la carga tributaria.
7. La tesis de la Segunda Sala 24/2005, identificada con el número de registro 178,843, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 29 fracción VII de la ley al establecer la tasa del 0% por la prestación de servicios de hotelería y conexos a turistas extranjeros que ingresen para participar en congresos, convenciones o ferias a celebrarse en México,

al no existir violación alguna al principio de equidad tributaria, en virtud que el precepto impugnado no señala como requisito para la aplicación de dicha tasa que las empresas hoteleras cuenten con la infraestructura necesaria para llevar al cabo tales eventos, sino sólo que presten el servicio de hospedaje.

8. La tesis de la Segunda Sala 112/2005, identificada con el número de registro 180,039, promovido por sociedades anónimas, sociedad civil y sociedad cooperativa, declara constitucional el artículo 2 c, de la ley que prevé el régimen de pequeños contribuyentes, al no existir violación al principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, en razón de que no se ubican en un plano de igualdad los pequeños contribuyentes del régimen general, pues aunque ambos son sujetos del mismo impuesto, poseen características propias suficientes para clasificarlos en distintas categorías, atendiendo a sus diversas capacidades administrativas y operativas.
9. La tesis de la Segunda Sala 121/2004, identificada con el número de registro 179,699, promovido por personas físicas, declara constitucional el artículo 2, inciso c de la ley que prevé los distintos coeficientes de valor agregado en función de las diferentes actividades que desarrollan los pequeños contribuyentes, en relación a la enajenación de bienes y prestación de servicios al público en general, pues no existe violación al principio de equidad en razón de que para efectos del impuesto, los sujetos pasivos no se ubican en la misma situación jurídica si se pondera la actividad que llevan al cabo, por lo que no es posible que tributen con un mismo coeficiente de valor agregado; además, dicho catálogo atiende a la capacidad de dichos contribuyentes al tomar en cuenta el acto o actividad que realizan.
10. La tesis de la Segunda Sala 114/2004, identificada con el número de registro 180,426, promovido por sociedades anónimas y una sociedad de responsabilidad limitada, declara violatorio del principio de proporcionalidad tributaria la fracción III del artículo 4º de la ley, vigente a partir del 1º de enero de 2003, que establece el sistema de acreditamiento mediante un factor de

prorrato del año anterior, conforme al cual, los causantes que realicen operaciones mixtas deben determinar el impuesto acreditable. Por tanto, el dispositivo tildado de inconstitucional impide se atienda a su efectiva capacidad económica, toda vez que en el año calendario pudieron haberse realizado actos exentos que no dan lugar al acreditamiento, o bien, que en la mayor parte del año no se hayan realizado actos gravados, mientras que en el último mes sí tuvieron lugar, o que haya realizado actividades gravadas como exentas, lo que no constituye un marco seguro de referencia para verificar su capacidad real, ni tiene que ver con la auténtica capacidad económica del contribuyente.

## **2.9. LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS**

Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación definitiva de los bienes señalados en esta ley

II. La prestación de los servicios señalados en dicha ley.

El impuesto a que hace referencia esta ley no se considera violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

1. La tesis de la Segunda Sala 82/2004, identificada con el número de registro 181,063 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional la ley al considerar algunos ramos modernos de telecomunicaciones como son el servicio de telecomunicaciones, televisión por cable, radiocomunicación especializada de flotillas o el de telefonía como de alta potencialidad recaudatoria y rentabilidad, debido a la propia temporalidad de la CPEUM.
2. La tesis de la Segunda Sala 143/2004, identificada con el número de registro 180,288 promovido por sociedades anónimas y personas físicas,

declara constitucional la reforma a la ley, ya que fue aprobada hasta el primero de enero de 2002, en razón de que las sesiones ordinarias del Congreso concluyen el 15 de diciembre de cada año, sesionando durante un periodo extraordinario convocado por la comisión permanente, según se advierte del decreto por el que se convocó.

3. La tesis de la Segunda Sala 76/2002, identificada con el número de registro 186,563 promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional el artículo 11, párrafo cuarto de la ley que establece el mecanismo para el cálculo de la base gravable, en tratándose de enajenación de bebidas alcohólicas por fabricantes, productores, envasadores e importadores determinando la base del impuesto dividiendo el precio de venta del detallista entre el resultado de sumar a la unidad el factor que resulte de dividir la tasa prevista en el artículo 2 de la ley multiplicado por 100 entre 100, ya que no infringe los principios tributarios de equidad y proporcionalidad consagrados en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM.
4. La tesis de la Segunda Sala 77/2002, identificada con el número de registro 186,560 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 15 de la ley que otorga trata diverso a los importadores de otro tipo de bebidas en cuanto a acreditamiento y pagos provisionales, lo que no infringe el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM.
5. La tesis de la Segunda Sala 78/2002, identificada con el número de registro 186,559 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 19, fracciones II y XV de la ley al establecer obligaciones administrativas consistentes en la expedición de comprobantes por la expedición de bebidas alcohólicas, anotación del número de folio de los marbetes y precintos adheridos a los envases y precio de venta del detallista, así como el registro de los precios de venta, pues no infringe el artículo 31, fracción IV de la CPEUM
6. La tesis de la Segunda Sala 73/2002, identificada con el número de registro 186,556 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el

artículo 2, fracción I de la ley que establece, para el cálculo del impuesto, distintas tasas en la enajenación, importación y producción de alcohol, considerando su graduación, ya que no viola el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM

7. La tesis de la Segunda Sala 74/2002, identificada con el número de registro 186,554 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 3, fracción XVIII de la ley que establece que por valor de venta del detallista se entiende el valor cierto y comprobable sugerido por el fabricante, como contraprestación a pactarse en la venta al consumidor final sin considerar el impuesto al valor agregado, por lo que se respetó el principio de legalidad tributaria establecido por el artículo 31, fracción IV de la CPEUM.
8. La controversia constitucional de la Segunda Sala 32/2002, identificada con el número de registro 186,551, declara inconstitucional el decreto expedido por el Ejecutivo Federal que libera el pago del tributo del IEPS a contribuyentes que utilicen edulcorantes distintos a la caña de azúcar, toda vez que es violatorio del artículo 89, fracción I de la CPEUM.
9. La tesis de la Segunda Sala 79/2004, identificada con el número de registro 181,064 promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional el pago del impuesto sobre servicios de telecomunicaciones por ser conforme con el artículo 73 fracciones VII y XXIX, incisos 4º y 5º de la CPEUM.
10. La tesis de la Segunda Sala 29/2005, identificada con el número de registro 178,940 promovido por sociedades anónimas, declara constitucionales los artículos 2 fracción I, inciso G y 8º fracción I, inciso F de la ley al gravar con la tasa del 20% la enajenación o importación de aguas mineralizadas, refrescos, bebidas hidratantes, esencias de sabores, etc., por considerar que no viola el principio de equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM.

11. La tesis de la Segunda Sala 112/2004, identificada con el número 180,524, promovido por sociedades anónimas y personas físicas, declara constitucional el artículo 18, fracciones I, I, III, V, VI, VII, X y XI de la ley, que concede excepciones para la prestación de servicios de telefonía e Internet, mas no para la televisión por cable, no viola el principio de equidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, toda vez que los servicios de Internet, telefonía e interconexión son básicos para el país, mas no así la televisión por cable que es un servicio de entretenimiento.
12. La tesis de la Segunda Sala 82/2004, identificada con el número 181,063 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional la LIEPS al gravar algunos ramos modernos de telecomunicaciones como el servicio de televisión por cable, ya que no existe violación a la CPEUM que omitió considerar algunos ramos modernos de telecomunicaciones, al no existir tales servicios en el año de 1917, y por tanto no pudieron ser previstos, pues ese factor no es el que determina su gravación.
13. La tesis aislada de la Primera Sala, identificada con el número 181,297 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional la LIEPS por gravar la enajenación e importación de aguas gasificadas o minerales ya que los artículos 31, fracción IV, 73, fracciones VII y XXIX, 117, 118 y 124 de la CPEUM, toda vez que la facultad para legislar en impuestos no es exclusiva de la Federación, sino concurrente con los Estados, pues la norma constitucional contiene un catálogo enunciativo pero no limitativo de los mismos.

## **2.10. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Este impuesto es denominado como “personal”, en razón de que del ingreso obtenido por las personas, éstas deben tributar en proporción al mismo, debiendo pagar dicho impuesto las personas físicas y morales, dentro de un universo limitado al tenor siguiente:

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 en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

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, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

1. La tesis de la Segunda Sala 66/2003, identificada con el número 183,417 promovido por personas físicas, declara inconstitucional el artículo 72 del reglamento que establece el impuesto considerando inversiones como erogaciones, ya que contraviene el artículo 89, fracción I constitucional, y viola el artículo 31, fracción IV, porque las inversiones (que es la utilización de un bien para emplearlo en el tráfico económico jurídico con el ánimo de obtener un beneficio, sin que se pierda su disponibilidad) no pueden estar comprendidas dentro de las erogaciones (expender o emplear el dinero en una cosa), por lo que introducir un nuevo elemento en la base del impuesto va más allá de lo previsto en la norma ordinaria.
2. La tesis aislada de la Primera Sala, identificada con el número 183,416 promovido por personas físicas, declara inconstitucional el artículo 72 del reglamento que establece el impuesto considerando inversiones como erogaciones, ya que contraviene el artículo 89, fracción I constitucional, y viola el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, toda vez que las inversiones no pueden estar comprendidas dentro de las erogaciones, e introducir un nuevo elemento en la base del impuesto va más allá de lo previsto en la norma ordinaria.
3. La tesis de la Primera Sala 40/2003, identificada con el número 183,414 promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo

tercero transitorio del decreto por el que se modifica el quinto párrafo del artículo 80-A de la ley que considera las cuotas patronales pagadas al IMSS y al INFONAVIT para efectos de reducir el subsidio acreditable y así incrementar la obligación tributaria a cargo de los trabajadores, ya que transgrede el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, toda vez que este decreto viola el principio de proporcionalidad tributaria al constituir una norma de ultraactividad de la ley, que tiene por efecto la pervivencia del sistema previsto en el artículo 80-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta que ha sido declarado inconstitucional por la Corte.

4. La tesis 150/2004 de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 180,211, promovido por sociedades anónimas y sociedad de responsabilidad limitada, declara inconstitucional el artículo 5º, párrafo 1º de la ley por exceptuar de la autorización para deducir deudas a las contratadas con empresas residentes en el extranjero que no tengan establecimientos permanentes en México, transgrede el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, en razón de que con la excepción se origina una distinción injustificada entre las deudas que afectan el objeto del tributo, ocasionándose un trato desigual a iguales al permitirse a unos contribuyentes las deducciones de sus deudas y a otros no, por situaciones ajenas a ellos y propias de los acreedores, sin que exista justificación, dado que ambas operaciones son un pasivo en sus registros contables que inciden sobre el objeto del tributo, como es la tenencia de activos propios de las empresas concurrentes a la obtención de utilidades.
5. La tesis de la Segunda Sala 32/2004, identificada con el número 181,698 promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo 16 de la ley, vigente a partir del 01 de enero de 2002, ya que contraviene el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso E) de la Constitución Federal, ya que al obligarse a las personas morales a otorgar esa participación sobre una riqueza no generada, se produce una carga injusta que no toma en cuenta la capacidad económica del patrón, reflejada en la renta obtenida de restar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas.

6. La tesis de la Primera Sala 64/2003, identificada con el número 180,843 promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo 16 de la ley al establecer un procedimiento y conceptos diversos a los contemplados en el artículo 10 a fin de obtener la renta gravable para efectos de calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, al arrojar un resultado diferente al que obtiene aplicando el procedimiento previsto en la Constitución, pues obliga al patrón a entregar a sus trabajadores una utilidad diferente a la gravada y, en consecuencia, distinta a su capacidad contributiva.
7. La tesis de la Segunda Sala 68/2004, identificada con el número 181,348 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 115, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para el 2003, al limitar su disminución únicamente contra el crédito al salario, ya que constituye una obligación a cargo del Estado, donde el patrón es intermediario, con lo que se evita que el patrón lo absorba.
8. La tesis del Pleno 151/2001, identificada con el número 187, 926 promovido por personas físicas, declara constitucional el artículo 90, fracción VI, segundo párrafo de la ley relativa, el cual otorga la opción de los contribuyentes a deducir el 50% de los ingresos recibidos por arrendamiento si el inmueble se destina a casa-habitación y el 35% a otro uso, lo cual no viola el principio de equidad tributaria, ya que se trata de incentivar que se otorgue el uso temporal de inmuebles para vivienda además de que se encuentra establecido como un derecho programático en la Constitución.

## 2.11. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Esta ley grava a las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación, así como a las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Igualmente, las personas distintas a las señaladas

en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados, están obligadas al pago del impuesto únicamente por esos bienes. También están obligados al pago de este impuesto los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto, así como las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

1. La tesis del Pleno 118/1999, identificada con el número 192,906 promovido por sociedades anónimas, declara constitucionales los artículos 2 y 3º de la ley que establecen que, para determinar el monto del tributo, debe aplicarse al valor de algunos bienes que conforman el activo, el factor de actualización con base en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, ya que no se viola el principio de legalidad consagrado en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, porque al remitir la ley a dicho índice para determinar el factor de actualización, no se da lugar a la incertidumbre ni a la confusión respecto del monto de la base del tributo, puesto que no se deja en manos de la autoridad exactora su cálculo, ni su establecimiento tiene como única finalidad la de fijar el monto de los impuestos y se encuentra al alcance de los contribuyentes, pues debe ser calculado mensualmente y publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, lo que permite su conocimiento y su consecuente aplicación.
2. La tesis del Pleno 10/96, identificada con el número 200,115 promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo 6º, fracción I de la ley, que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero mexicano, ya que viola el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, toda vez que esta exención implica un trato desigual a los desiguales, sin que exista ninguna situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero de los demás sujetos del impuesto.

3. La tesis del Pleno 11/96, identificada con el número 200,156 promovido por sociedades anónimas, declara constitucionales los artículos 25 y 28 de la ley, toda vez que el artículo 31, fracción IV de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con un medio eficaz de control en el pago que por impuesto sobre la renta corresponda a los sujetos pasivos, que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado a que dichos activos sean susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades como signo de capacidad contributiva, así como la finalidad extrafiscal de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de las actividades económicas.
4. La tesis aislada del Pleno, identificada con el número 200,332 promovido por sociedades anónimas, declara inconstitucional el artículo 5° de la ley al exceptuar la autorización de deducir las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, de aquellas que hubieren sido contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, lo que viola el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM, toda vez que dichas deudas también afectan la base del tributo, ocasionándose con esto un trato desigual a iguales, al permitir a unos contribuyentes las deducciones de sus deudas y a otros no, por situaciones ajenas a ellos y propias de los acreedores, sin que tal distinción tenga justificación, ya que el adeudo no es el objeto del impuesto, sin que tampoco se justifique que sea el deudor quien cubra el impuesto por la ganancia que tal activo le generó a su acreedor, pues ello significaría hacer recaer el pago del tributo en los contribuyentes por una ganancia ajena que en ellos implica pasivo, lo que corrobora la inconstitucionalidad del impuesto.
5. La tesis del Pleno 32/95, identificada con el número 200,253 promovido por personas físicas, declara inconstitucional el artículo 2° de la ley, al prever el procedimiento para obtener la base del tributo en tratándose de arrendamiento de bienes inmuebles, pero no establece la base del impuesto para contribuyentes arrendadores no empresarios, lo que viola el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, toda vez que los activos fijos los define la ley como el conjunto de

bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de actividades empresariales y que se demeriten por su uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo, de donde se sigue que no tienen tal naturaleza los bienes de los contribuyentes que conceden su uso o goce temporal a terceros para que sean éstos quienes los empleen en sus actividades empresariales. No se guarda congruencia con el objeto gravado, pues la base del impuesto debe ser establecida de manera que permita calcular el gravamen en todos los casos que coincidan con el supuesto previsto como hecho imponible, sin que pueda derivarse por analogía, igualdad o mayoría de razón, en virtud del principio de legalidad tributaria.

6. La tesis del Pleno 80/97, identificada con el número de registro 197,480, promovido por sociedad anónima, declara constitucional los artículos 1 y 5-B de la ley del impuesto al activo que establecen un régimen especial para la determinación de la base del tributo a cargo de las empresas que componen el sistema financiero y el resto de los contribuyentes, lo cual no viola el principio de equidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 constitucional, en razón de que el prever un tratamiento especial para el cálculo de la base gravable del impuesto al activo a cargo de las empresas que componen el sistema financiero, se justifica, 1) porque vincula a todas las empresas incluidas en dicho sistema; 2) tales empresas forman un grupo de contribuyentes con características peculiares; 3) los activos afectos a la intermediación financiera no son recursos propios de las empresas del sistema financiero, y si se gravarán se correría el riesgo de imponer un mismo tributo a más de un contribuyente.

## 2.12. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

Esta norma jurídica establece los ingresos que percibirá el Estado durante determinado periodo anual, de tal suerte que se integra con los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y contribuciones especiales, participaciones federales, aportaciones federales, otras transferencias federales e ingresos extraordinarios que se ingresen a la Tesorería.

1. La tesis del Pleno 80/2003, identificada con el número de registro 182,605, promovido por el Procurador General de la República y Diputados integrantes de la Quincuagésima Octava Legislatura del Congreso de la Unión, declara inconstitucional la inclusión de preceptos ajenos a su naturaleza, lo cual es violatorio de los artículos 71,72 y 74, fracción IV de la CPEUM, en razón de que la ley fundamental previó un régimen especial respecto de las leyes de ingresos de la federación: 1)la iniciativa sólo puede ser presentada por el Ejecutivo Federal; 2)presentada el 15 de noviembre o 15 de diciembre de cada año, según corresponda; 3)siempre será cámara de origen la de Diputados; 4)la necesaria y obligatoria aprobación de la ley; 5)en cuanto a su contenido, es tributarista; además proporcional al presupuesto de egresos y con ámbito temporal de vigencia (anual necesariamente); por lo que al tratarse de un marco específico, si es alterado por el legislador y se incluyen en dicho ordenamiento preceptos ajenos a su naturaleza, éstos son inconstitucionales.
2. La tesis del Pleno 51/2002 de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 185,420, promovido por sociedad anónima, declara inconstitucional el artículo 8º transitorio de la ley que establece que el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios por ser violatorio del artículo 72, inciso H de la CPEUM, al no observar el procedimiento de creación de un impuesto de discutir la iniciativa primeramente en la Cámara de diputados.

## 2.13. LEY DE INGRESOS

### A) DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA

1. La tesis aislada del Pleno, identificada con el número de registro 200,358, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional los dos últimos párrafos de la fracción I, del artículo 10 de la ley, en cuanto a que la autoridad administrativa debe determinar el aumento porcentual de las diferentes tarifas cuando no excedan el 12 % acumulado que se contienen en dicho artículo por derechos de agua, pues la intervención de la autoridad

administrativa en la fijación del aumento en las tarifas se forma por un procedimiento técnico específico, acorde con las realidades del país en el renglón económico contenido en la ley al cual queda sujeta la autoridad administrativa y, por ende, no queda a su arbitrio.

## B) DE LOS MUNICIPIOS DE GUANAJUATO

2. La contradicción de tesis 25/2004 de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 182,038, promovido por una sociedad anónima de capital variable, declara inconstitucional las diversas leyes de ingresos de los municipios de Guanajuato que prevén la tasa aplicable al alumbrado público, por ser violatorio del artículo 73 fracciones X y XXIX inciso 5º, subinciso a) de la CPEUM y la tesis jurisprudencial P/J6/88, rubro Alumbrado Público en razón de que la ley invade la esfera de atribuciones de la Federación
3. La contradicción de tesis 111/2002 de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 185,776, promovido por persona física, declara constitucional el artículo 10, fracción I de la ley vigente para el ejercicio 2001, que estableció nuevo pago de derechos por suministro de placas de circulación de vehículos automotores, en razón que no viola la garantía de irretroactividad ya que no desconoce derecho alguno protegido por la ley anterior, en razón de que el artículo 11 de la ley vigente para el año de 1988, no estableció vigencia determinada para el uso de placas de circulación.

## C) DEL ESTADO DE GUERRERO

4. La tesis de jurisprudencia identificada con el número de registro 192,074, promovida por sociedades anónimas, declara inconstitucional lo previsto por el artículo 16 de la ley, que establece la tasa a pagar por el impuesto de hospedaje, ya que existe incertidumbre en la aplicación de la tasa como elemento esencial de las contribuciones al apearse a un criterio de observancia voluntaria, como lo es el parámetro que determine una asociación civil denominada Instituto Mexicano de Normalización y Certificación, que

clasifica a los hoteles en diversas categorías, lo que evidentemente se traduce en una violación al principio de legalidad tributaria.

5. La tesis de jurisprudencia identificada con el número de registro 196,889, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 13 de la ley número 219, para el ejercicio 1996, al establecer la tasa del 15% para el impuesto adicional de fomento a la corriente turística, cuyos sujetos son las personas que tengan tomas de agua potable con excepción de las de uso doméstico en las zonas turísticas del Estado, por tanto, no viola el principio de legalidad tributaria ya que se encuentra debidamente contemplado en la Ley de Hacienda del Estado.

## **2.14. LEY DE PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN**

El Presupuesto de Egresos del Estado constituye la expresión económica de la política gubernamental y será el que esté contenido en el Decreto de Presupuesto de Egresos para el Estado para el ejercicio fiscal que corresponda y que apruebe la Legislatura del Estado; se orienta a impulsar el desarrollo económico del Estado y el desarrollo social de sus habitantes en un marco de sustentabilidad de nuestro medio ambiente. Asimismo, busca mejorar las condiciones de vida e incidir en los estilos de vida sanos y saludables de la población; refleja el compromiso de Gobierno del Estado con la sociedad, al impulsar la equidad de oportunidades en materia educativa, salud y recreación; reducir las desigualdades sociales, así como en atender los reclamos sociales en materia de infraestructura urbana, agua potable, seguridad y promoción del empleo. También se considera como la aprobación que realiza el Poder Legislativo al Poder Ejecutivo para que éste se encargue de cubrir el gasto público por un periodo determinado a una anualidad. Es en sí el instrumento técnico y político donde el Gobierno del Estado expresa las prioridades de su gestión para dar respuesta al encargo que recibió de la sociedad.

1. La tesis 12/2005 del Pleno, identificada con el número de registro 179,065, promovido por representantes legales del Municipio de Mérida, Yucatán

declara inconstitucional el 2º párrafo del artículo 12 de la ley para el ejercicio fiscal 2004, al otorgar a los Consejos Municipales de Desarrollo Rural Sustentable, la facultad de aprobar la determinación del monto y rubro al cual se aplicarán las aportaciones federales provenientes del ramo 33, lo cual resulta violatorio del principio de ejercicio directo de los recursos que integran la hacienda pública municipal previsto en el artículo 115, fracción IV, último párrafo de la CPEUM.

## **2.15. LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**

El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley, teniendo la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y evaluación de la política tributaria, así como de implantar programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

1. La tesis 4/2002 de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 187,705, promovido por una sociedad anónima de capital variable por conducto de su apoderado legal, declara constitucional el hecho de que la junta de gobierno de ese organismo haya omitido aprobar el anteproyecto respectivo, sin que exista violación al artículo 89, fracción I de la CPEUM, en razón de que la facultad reglamentaria no se encuentra supeditada a requisitos no previstos en el precepto constitucional que la establece, pues sólo se rige por el principio de reserva de ley y subordinación jerárquica de ella, por tanto, aun cuando el artículo 10, fracción IV de la ley dispone como atribución de la junta de gobierno del SAT la de aprobar el anteproyecto del

reglamento interior, tal omisión no invalida dicho reglamento pues no es un requisito necesario para el ejercicio de la potestad reglamentaria.

2. La tesis del Pleno, identificada con el número de registro 188,757, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el hecho de que el reglamento haya sido publicado un día antes de entrar en vigor la ley que reglamenta, ya que no viola la vigencia de la ley, en razón que ambos ordenamientos iniciaron su vigencia el mismo día y se hizo con fundamento en el artículo 89 fracción I constitucional, siendo irrelevante tal hecho, pues la amplitud de la *vacatio legis* dio oportunidad para que se preparara el texto del reglamento de referencia, además que no se causa perjuicio a los particulares ni se afecta la potestad reglamentaria.

## **2.16. LEY DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL (IMSS)**

Esta ley regula la seguridad social que tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, a la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de pensiones, siendo el seguro social el instrumento básico para brindarla como un servicio público nacional.

1. La contradicción de tesis del Pleno 39/97, identificada con el número de registro 198, 411, promovido por personas físicas, declara constitucional el artículo 84 que establece el financiamiento de capitales constitutivos, por no ser violatorio del principio de equidad previsto en el artículo 31, fracción IV constitucional, toda vez que no es concebible la existencia de un seguro después de ocurrido el siniestro, pues no se puede asegurar, para el futuro, un riesgo ya realizado. La obligación para los patrones consiste en asegurar dentro del término legal a sus trabajadores, si ello ocurre con posterioridad al siniestro procederá el financiamiento del capital constitutivo, no porque el patrón no lo hubiera inscrito dentro del término legal sino porque al hacerlo ya se había producido el siniestro y el seguro obtenido mediante la

inscripción sólo puede afrontar los riesgos futuros, pues el sistema del seguro social opera sobre la base de cálculos actuariales que busca compensar y repartir las cargas económicas de sus costos entre un determinado número de beneficiados, y el cálculo del riesgo futuro, por lo que el precepto de referencia es constitucional.

2. La tesis del Pleno 20/95, identificada con el número de registro 200, 325, promovido por sociedades anónimas, declara la constitucionalidad de la Ley del Seguro Social, en sus artículos 114 y 117, que incrementan diversas cuotas, ya que no violan los principios de equidad y proporcionalidad tributarias, al atender a la capacidad contributiva de los patrones y calcular conforme al salario base de cotización y el número de trabajadores y de esa manera, conceden el mismo tratamiento a todos los patrones colocados en igual situación.
3. La tesis del Pleno 6/95, identificada con el número de registro 200,357, promovido por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 79 vigente a partir de julio de 1993, que incrementa las cuotas en el ramo del seguro de riesgos de trabajo, pues no se violan los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, al establecer mayores incrementos porcentuales para las empresas colocadas en clases, grados de riesgo inferiores y menores incrementos para las empresas de clase y grado de riesgo superiores, pues con ello solo disminuyó los márgenes de distancia entre los grados de la tabla de cotización, pero las tasas se conservan dentro de los límites que marcan tales principios constitucionales.
4. La tesis de la Segunda Sala 13/2004, identificada con el número de registro 180,247, promovida por sociedades cooperativas y sociedades anónimas, declara constitucional el decreto por el que se reforman diversas disposiciones de la ley de la materia publicado en el *DOF* el 20 de diciembre de 2001, en lo relativo a aportaciones de seguro social por haberse aprobado primeramente por la Cámara de Senadores y no Diputados, siendo que el artículo 72-H constitucional establece que las leyes que imponen contribuciones deberán discutirse primero por la Cámara de Diputados, advirtiéndose

que en sesión del 14 de diciembre de 2001 presentó iniciativa de decreto sólo respecto de los artículos referidos, la cual se aprobó y fue enviada a la Cámara de Senadores, la que actuando como revisora aprobó, enviándola al Ejecutivo Federal para su promulgación.

5. La tesis de la Segunda Sala 18/2002, identificada con el número de registro 187,385, promovida por sociedades cooperativas, sociedades anónimas y persona física, declara constitucional el artículo 22 del reglamento para el pago de cuotas relativo, que establece que el Instituto determinará en cantidad liquida las cuotas omitidas y formulará la cédula de liquidación correspondiente ya que la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 constitucional no necesita ser previa en materia tributaria, a efecto que los recursos públicos necesarios para cubrir los gastos públicos, en el caso concreto, implica la prestación de un servicio en beneficio de los asegurados, a efecto de que no queden paralizados por el requisito de la audiencia previa.
6. La tesis de la Segunda Sala 24/1999, identificada con el número de registro 194,335, promovida por sociedades anónimas y asociaciones civiles, declara constitucional el artículo 304 del reglamento para imposición de multas por infracción a la ley relativa, en cuanto especifica las sanciones correspondientes, en razón que el principio de legalidad tributaria que establece sus elementos esenciales (sujeto, objeto, base, tasa y época de pago), no es aplicable a las multas previstas en el reglamento referido porque su naturaleza difiere de aquellas, en cuanto a que éstas son definidas como sanciones económicas de carácter personal que se imponen por acciones u omisiones violatorias de disposiciones generales, pues quedan comprendidas como aprovechamientos, de conformidad con los artículos 2 y 3 del Código Fiscal.
7. La tesis de la Segunda Sala 25/1999, identificada con el número de registro 194,334, promovida por sociedades anónimas y asociación civil, declara constitucional el artículo 304 del reglamento para la imposición de multas por infracción a la ley relativa y sus reglamentos en cuanto que prevé las sanciones respectivas, pues conforme al artículo 3 del Código Fiscal de la Federación, tales multas pertenecen al concepto de aprovechamientos, que son

ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distinto de las contribuciones previstas en el artículo 2 del código citado, lo que válidamente puede constar en leyes o reglamentos y por tanto, el principio de reserva de ley previsto en el artículo 73 fracción VII constitucional no opera, pues sólo rige para las contribuciones.

8. La tesis de la Segunda Sala 37/1998, identificada con el número de registro 196,103 promovido por sociedades cooperativas de responsabilidad limitada, declara constitucional el artículo 5º transitorio del reglamento para el pago de cuotas vigente del 1 de julio de 1997, al establecer que las cuotas a cargo de las sociedades cooperativas de producción seguirán privilegiadas para algunos seguros por los socios inscritos en el IMSS antes del inicio de la vigencia de la nueva ley, pero no en relación con los nuevos socios, lo que no contraviene el principio de subordinación jerárquica que debe observarse en materia reglamentaria previsto en el artículo 89, fracción I constitucional, si se toma en cuenta que sólo remite a los términos que en esa materia establece la Ley del Seguro Social, en cuanto que determina que los asegurados inscritos con anterioridad a su entrada en vigor podrán acogerse a los beneficios de la ley o seguir contribuyendo en la forma prevista en la ley anterior.
9. La tesis de la Segunda Sala 103/1999, identificada con el número de registro 193,268 promovido por sociedades anónimas, asociación civil y persona física, declara constitucional el reglamento para la imposición de multas por infracciones a la ley relativa y sus reglamentos, pues no infringe el principio de legalidad en razón que sólo detalla de manera específica las sanciones concernientes a los actos y omisiones que realicen los sujetos obligados, lo que es congruente con la ley reglamentaria que le sirve de fundamento.
10. La tesis de la Segunda Sala 38/1998, identificada con el número de registro 196,268 promovido por sociedades cooperativas, declara constitucional el artículo 5º transitorio del reglamento para el pago de cuotas vigente a partir del 1 de julio de 1997, pues dispone que las sociedades cooperativas

deben cubrir las contribuciones denominadas aportaciones al Seguro Social y no incurre en violación al principio de legalidad tributaria, pues al respecto sólo se limita a remitir a lo establecido en la misma ley, siendo que tales contribuciones están establecidas en la ley actual con todos sus elementos.

11. La tesis del Pleno 1/1996, identificada con el número de registro 200,215 promovida por sociedades anónimas declara constitucional la adición a la fracción II del artículo 31 de la ley relativa, publicada en el *DOF* de 20 de julio de 1993 que regula el fondo de ahorro con aportaciones retiradas más de 2 veces al año, para efectos de cotización, se considera prestación económica que integra salarios para efectos de la liquidación de las cuotas obrero-patronales, siendo así que la fracción reformada es respetuosa del principio de legalidad en razón de que al ser la disposición del capital, y éste es frecuente, obvio resulta que no se trata de un fondo de ahorro sino de una prestación económica adicional que debe integrar el salario para efectos de la liquidación de las cuotas obrero-patronales.
12. La tesis del Pleno II/1996, identificada con el número de registro 200, 217 promovido por sociedades anónimas, declara constitucional la reforma al artículo 32 fracción V de la ley relativa que regula la prestación de alimentos para efectos de cotización, publicada en el *DOF* el 20 de julio de 1993, al establecer al través de parámetros objetivos, como lo es que para tener carácter de onerosa para el patrón y por ello no integrarse al salario base de cotización del trabajador, debe ser superior al 20 % del salario mínimo vigente en el D.F., lo cual no viola el principio de legalidad tributaria.
13. La tesis del Pleno 19/1995, identificada con el número de registro 200, 234 promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 80 de la ley que remite al reglamento de la materia para determinar el índice de siniestralidad en el seguro de riesgos de trabajo, pues no viola la garantía de legalidad tributaria porque en el mismo artículo y numerales 78,79 y 82 de la propia ley, se señalan todos los elementos de la contribución de que se trata, dejándose a las normas reglamentarias el pormenorizar, en un

lenguaje técnico, de cálculo actuarial, las cifras correspondientes al mencionado índice, lo que no implica la determinación de un elemento extraño a la ley.

## 2.17. LEY ADUANERA

Esta ley de derecho público regula todo lo relativo al pago de aranceles por entrada y salida de mercancías al territorio nacional o a la salida del mismo.

1. La tesis del Pleno 32/2003, identificada con el número de registro 183,959, promovido por contradicción de tesis, declara constitucional el sistema previsto en los artículos 84-A y 86-A, fracción I de la ley que obliga a realizar un depósito a los importadores que declaren en el pedimento respectivo un valor inferior al precio estimado de la mercancía por concepto de cuentas de garantía, porque no transgrede el principio de equidad tributaria, debido a que el sistema de depósitos en cuentas aduaneras de garantía no incide en el mecanismo aplicable para cuantificar el monto de los impuestos a la importación, ya que los precios estimados que al efecto fija en reglas generales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no podrán considerarse como el valor de aduanas para calcular su monto, siendo que este valor dependerá del declarado en el pedimento o del que derive del ejercicio de las facultades de comprobación, y por ningún motivo del precio estimado de la mercancía.
2. La tesis del Pleno 31/2003, identificada con el número de registro 183,958, promovida por contradicción de tesis, declara constitucional el sistema previsto en los artículos 84-A y 86-A, fracción I, de la ley que obliga a realizar un depósito a los importadores que declaren en el pedimento un valor inferior al precio estimado de la mercancía respectiva, lo que no transgrede el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 131 de la Constitución Federal, pues el trato desigual se encuentra justificado por el hecho de que la conducta desarrollada por los importadores que deben realizar el referido depósito tiene un ámbito de afectación diverso al que corresponde

a la falta de pago de un crédito fiscal, toda vez que la falsedad en la declaración de tal valor afecta gravemente a la economía nacional, no sólo en su aspecto fiscal, sino fundamentalmente en el comercial; además que el sistema de depósito en cuentas aduaneras permite al importador retirar sus mercancías de la aduana, evitando la afectación que sobre la agilidad de las operaciones comerciales tendría la fiscalización que acredite el valor generado, lo que justifica un trato desigual y más estricto para con dichos importadores.

3. La tesis de la Segunda Sala 100/2000, identificada con el número de registro 187/802, promovida por contradicción de tesis, declara constitucionales los artículos 144, fracción X, y 151 de la ley que prevén el embargo precautorio cuando recae sobre mercancías de importación o exportación prohibidas o sujetas a regulaciones o restricciones cuando no se acredita su cumplimiento o el pago de las cuotas correspondientes, porque se apegan al artículo 16 de la Carta Magna, por lo cual, los artículos citados no violan el precepto constitucional mencionado, pues no se trata del aseguramiento cautelar de bienes de un causante para garantizar un crédito fiscal por contribuciones no determinadas ni exigibles, ni se otorgan a la autoridad facultades para fijar a su libre arbitrio el monto de embargo y los bienes objeto del mismo, siendo que se justifica el cumplimiento de la obligación accesoria de garantizar el crédito fiscal por contribuciones.

## 2.18. LEY DE HACIENDA

Esta ley tiene por objeto regular la Hacienda Pública del Estado de Querétaro y la totalidad de sus ingresos por cualquier concepto contenidos en dicha ley y en la Ley de Ingresos del Estado.

### A) DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL

1. La tesis del Pleno, identificada con el número de registro 200,319, promovida por sociedades anónimas, declara inconstitucional lo previsto por los

artículos 135-A y 135-B de la ley, que previenen el pago de los derechos de descargas de agua en la red del drenaje, ya que da un trato desigual para personas que se encuentran en situaciones análogas, independientemente del suministro de agua, pues mientras que a quienes utilizan aguas de fuentes diversas a la red de suministro se les obliga a pagar, en tanto que quienes la reciben directamente del Departamento del Distrito Federal no los pagan, a pesar de que se encuentran en situaciones análogas, pues de igual forma descargan dicho líquido a la red del drenaje, independientemente de la forma en que se hayan proveído del agua.

## B) DEL ESTADO DE MICHOACÁN, VIGENTE EN 2003

1. La tesis de la Segunda Sala 177/2004, identificada con el número de registro 179,897, declara constitucional el artículo 32 de la ley que establece el impuesto sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón y que exceptúa de pago a las instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes, al no violar el principio de equidad tributaria, pues el sustentar con bases y elementos objetivos que justifican el tratamiento diferente otorgado a determinados sujetos en relación con la universidad de los contribuyentes de tal tributo, no viola el principio de equidad tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

## C) MUNICIPAL DE TABASCO

1. La tesis de jurisprudencia, identificada con el número de registro 200,284, promovida por personas físicas, declara inconstitucional lo previsto en el artículo 94 de la ley, que establece diferentes tarifas para el pago del impuesto predial, ya que establece un trato desigual a los iguales para fijar la tarifa del impuesto predial, al marcar una gran desproporción entre el renglón inferior y el superior.

## 2.19. CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL

Esta ley tiene por objeto regular la obtención, administración, custodia y aplicación de los ingresos públicos del Distrito Federal, la elaboración de la Ley de Ingresos, los programas base del presupuesto de egresos y la consolidación del proyecto correspondiente, la contabilidad que de los ingresos, fondos, valores y egresos se realice para la formulación de la correspondiente cuenta pública, las infracciones y delitos contra la hacienda local, las sanciones correspondientes, así como el procedimiento para interponer los medios de impugnación que el mismo establece.

1. La tesis del Pleno 21/2000, identificada con el número de registro 192,295, promovida por personas físicas, sociedades anónimas y sociedad civil, declara inconstitucional el artículo 190, fracción I de la ley, que establece cuotas por la donación del servicio de suministro de agua potable y drenaje a nuevos demandantes por concepto de contribución de mejoras, legislación vigente a partir del 1º de enero de 1995, por ser violatorio de los principios de proporcionalidad y equidad tributarias en razón de que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado el criterio de que debe existir un equilibrio razonable entre la cuota y la prestación del servicio y un trato fiscal semejante a quienes reciben igual servicio, siendo que el código se aparta de estos principios pues contempla diferentes cuotas para el pago de derechos que corresponden a los nuevos demandantes cuando el servicio de suministro de agua potable y drenaje, cuando el inmueble es destinado a usos diversos del habitacional, violando los principios referidos al otorgar trato distinto a quienes reciben igual servicio, dado que establece cuotas diferentes y en proporciones hasta cuatro veces mayores para los nuevos usuarios propietarios de inmuebles, amén de que, aun cuando se establecen tarifas progresivas que contienen máximos ó mínimos y que a éstos cuando se les otorga la misma autorización, les debiera corresponder la misma cuota.
2. La tesis del Pleno 41/95, identificada con el número de registro 200,226, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el impuesto

sobre nóminas previsto por los artículos 178 y 180, por no ser violatorio del artículo 31, fracción IV del pacto federal, toda vez que el hecho de gravar erogaciones de los patrones está dentro de la potestad tributaria del Estado, que goza de amplias facultades para elegir el objeto del impuesto, no siendo exclusivo el gravar ingresos del gobernado, sino también indirectamente, al través de los gastos, consumos y bienes de capital que posea una persona.

3. La tesis de la Segunda Sala 23/2002, identificada con el número de registro 187,166, promovida por contradicción de tesis, declara inconstitucional la fracción VIII del artículo 178 del código, vigente para el año 2001, que incluye el pago de concepto de indemnización por despido o terminación laboral dentro del objeto impositivo determinado como remuneración al trabajo personal subordinado, por violar el principio de proporcionalidad tributaria establecido en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna, en relación con los artículos 123 apartado A, fracción XXII del mismo ordenamiento y 48 a 50, 53, 54, 276, porque se viola el citado principio, toda vez que la institución que el legislador eligió como indicador de capacidad contributiva deriva de alguna rama específica del derecho, como en este caso ocurre con la materia laboral, siendo que resulta necesario acudir a la institución para fijar sus elementos y características en la Ley Federal del Trabajo, siendo así que las indemnizaciones por despido o terminación de la relación laboral no son remuneraciones al trabajo personal subordinado.
4. La tesis del Pleno 17/96, identificada con el número de registro 200,133, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 178 del código que define el objeto del impuesto sobre nóminas, por no violar el principio de legalidad tributaria previsto en el numeral 31, fracción IV de la Constitución, en relación con los artículos 82 y 84 de la Ley Federal del Trabajo, porque el objeto del impuesto se encuentra claramente definido en el artículo referido, ya que determina que el mismo consiste en las erogaciones en dinero o que en especie se realicen para remunerar el trabajo subordinado de una persona como contraprestación por su servicios, lo cual se encuentra previsto por los artículos ya referidos de la Ley Federal del Trabajo.

5. La tesis del Pleno 18/96, identificada con el número de registro 200,134, promovida por sociedad anónima, declara constitucional el artículo 178 del código que establece el objeto del impuesto sobre nóminas, las erogaciones que en especie se hagan como contraprestación al trabajo personal subordinado, lo cual no es violatorio del principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que dichas erogaciones no ocasionan indeterminación en el objeto del impuesto, pues son cuantificables en dinero.
6. La tesis del Pleno 28/2003, identificada con el número de registro 183,790, promovido por contradicción de tesis, declara constitucional el artículo 206 del Código Financiero del Distrito Federal, que establece diversas cuotas para el pago de los derechos correspondientes a licencias para construcción, publicada en la *Gaceta oficial del Distrito Federal*, del 31 de diciembre de 1998, toda vez que respeta los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, pues el cálculo de los derechos correspondientes resulta proporcional, ya que mientras mayor sea el número de niveles o de metros cuadrados a inspeccionar, dependiendo del destino del inmueble, mayor será el despliegue técnico de la administración y por ende, el monto de la contribución a enterar, con lo cual se otorga un trato equitativo a los contribuyentes, pues la cuantía del tributo a pagar será la misma cuando la autorización respectiva se base en un despliegue técnico de igual magnitud.
7. La tesis de la Segunda Sala 60/2000, identificada con el número de registro 191,487, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el artículo 206 del código reformado por el decreto publicado en la gaceta oficial de esa Entidad, el 31 de diciembre de 1998, que establece diversas cuotas para el pago de los derechos correspondientes, al respetar los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, en razón de que la cuantía del tributo a pagar será la misma cuando la autorización respectiva se base en un despliegue técnico de igual magnitud, por tratarse de construcciones de igual extensión, niveles y destino, y será diverso cuando la expedición de la licencia conlleve la inspección de construcciones de diversa extensión de niveles o destino.

8. La tesis del Pleno 61/96, identificada con el número de registro 200,031, promovida por sociedades anónimas declara constitucional el artículo 149, fracción II del código que establece el impuesto predial con base en el valor catastral del inmueble determinado respecto de los que otorgan el uso o goce temporal, conforme a las contraprestaciones que obtienen, por no ser violatorio de los principios de proporcionalidad y equidad, toda vez que se atiende a la capacidad contributiva de los causantes, en razón de la naturaleza real de este tributo, en que se otorga un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, recibiendo así un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, y variando únicamente el monto del entero de acuerdo con la capacidad contributiva de cada causante.
9. La tesis del Pleno 60/96, identificada con el número de registro 200,032, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional el párrafo tercero de la fracción II del artículo 149 del código relativo al impuesto predial que establece diversos factores para la determinación del impuesto atendiendo a la finalidad a que se destine el inmueble, porque la determinación del impuesto predial en que se multiplica la cantidad que resulte de aplicar la tarifa respectiva por un factor más elevado cuando el uso del inmueble sea distinto al habitacional, no viola el principio de equidad tributaria porque el trato desigual busca apoyar el derecho a disfrutar de vivienda digna y decorosa, consagrado en el párrafo quinto del artículo 4º constitucional, que además dispone que la ley establecerá los instrumentos y apoyos necesarios para alcanzar ese objetivo, lo que constituye un fin extrafiscal para contribuir a la solución del problema de la vivienda.
10. La tesis de la Segunda Sala 192/2004, identificada con el número de registro 180,011, promovida por contradicción de tesis, declara inconstitucional el artículo 204-B del código, que establece los derechos por la autorización para el uso de las redes de agua y drenaje, o bien para modificar las condiciones de éstas, legislación vigente en el año 2003, toda vez que transgrede los principios de proporcionalidad y equidad tributaria en términos del artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, en razón de que por un mismo servicio, otorgado en condiciones análogas, se pagan cuotas diversas y se

desatiende el objeto real del servicio prestado, que se traduce fundamentalmente en la recepción de la solicitud, el análisis de la documentación presentada por el solicitante y el trámite de la autorización.

11. La tesis del Pleno 23/2004, identificada con el número de registro 181,692, promovida por contradicción de tesis, declara inconstitucional el artículo 149, fracción II del código en vigor a partir del 1º de enero de 2002, al incluir el factor 10.00 en el cálculo de la base gravable del impuesto predial, respecto de inmuebles que se otorgan en uso o goce temporal, inclusive para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, toda vez que transgrede los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, establecidos en el artículo 31 fracción IV del pacto federal, ya que obligar a pagar el impuesto predial sobre una base no corresponde a su valor de mercado o comercial a los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles, elevando dicho valor comercial en diez veces más de lo que corresponde, lo que evidentemente, transgrede los principios de proporcionalidad y equidad tributarias.
12. La tesis del Pleno 24/2004, identificada con el número de registro 181,691, promovida por contradicción de tesis, declara constitucional el artículo 149, fracción II del código en vigor a partir del 1º de enero de 2002, que establece diversas formas para determinar el valor del inmueble para efectos del pago del impuesto predial, como es cuando se otorgue su uso o goce temporal, incluso para la instalación o fijación de anuncios o cualquier otro tipo de publicidad, porque no transgrede el antepenúltimo párrafo del inciso c, de la fracción IV, del artículo 115 de la Constitución Federal, que dispuso que las Legislaturas de los Estados en coordinación con los municipios respectivos, adoptarán las medidas conducentes a fin de que los valores unitarios de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria fueran equiparables a los valores de mercado de dicha propiedad y procedieran, en su caso, a realizar las adecuaciones correspondientes a las tasas aplicables para el cobro de las mencionadas contribuciones, para garantizar su apego a los principios de proporcionalidad y equidad.

13. La tesis de la Segunda Sala 46/2000, identificada con el número de registro 191,797, declara inconstitucional el artículo 204-B, fracción I, del código que establece las cuotas relativas a la autorización para usar la redes de agua potable y drenaje, legislación vigente a partir del 1º de enero del año 1999, al violar los principios de proporcionalidad y equidad tributarias, porque el objeto del servicio prestado se traduce fundamentalmente en la recepción de la solicitud y el trámite de la autorización correspondiente, de lo que se concluye que el mencionado artículo es contrario a los principios de proporcionalidad y equidad previstos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, pues el fin al que se destinará el inmueble y los metros cuadrados de construcción son elementos ajenos a la prestación del servicio que origina el pago de cuotas distintas.
14. La tesis de la Segunda Sala 45/2002, identificada con el número de registro 186,758, declara constitucional la fracción VI del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, vigente en el año de 2001, que establece que las cantidades ahorradas por los trabajadores en activo son en beneficio exclusivo de los trabajadores, al incorporarse íntegramente a su patrimonio cuando se realiza su liquidación correspondiente, por tanto las erogaciones que realice el patrón por ese concepto tienen como finalidad remunerar el trabajo personal subordinado por lo que no tendrán ese carácter las aportaciones que realice el patrón en beneficio de los jubilados y pensionados, al haber desaparecido el vínculo laboral que los unía.
15. La tesis de la Segunda Sala 44/2002, identificada con el número de registro 186,757, declara constitucional la fracción V del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir de enero de 2001, ya que establece que las gratificaciones que el patrón entrega al trabajador a cambio de sus servicios forman parte íntegramente del salario, por lo que se concluye que la inclusión de esa prestación en la base del impuesto sobre nóminas no viola el principio de proporcionalidad tributaria que consagra el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

16. La tesis de la Segunda Sala 46/2002, identificada con el número de registro 186,756, declara constitucional la fracción VII del artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, vigente a partir de enero de 2001, ya que establece que al gravar el impuesto sobre nóminas, los gastos realizados por el patrón por concepto de prima de antigüedad no viola el principio de proporcionalidad tributaria establecido en la Constitución.
17. La tesis del Pleno 44/1995, identificada con el número de registro 200,228, declara constitucional el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, ya que establece que la tarifa única del 2% sobre nóminas, obliga a aislar la fuente indicativa de riqueza sin involucrar el universo patrimonial del contribuyente y tampoco puede sujetarse a la casuística de cada empresario.
18. La tesis del Pleno 43/1995, identificada con el número de registro 200,229, declara constitucional el artículo 178 del Código al establecer la tarifa única del 2% sobre nóminas, por lo cual la Corte sostiene que la forma más adecuada de gravar la capacidad económica del contribuyente, es a partir de tarifas progresivas tratándose de impuestos sobre el ingreso, las utilidades o los rendimientos del causante, ya que se limita a la porción de riqueza elegida por el Estado, por tanto no se trata de un gravamen de carácter personal.

## **2.20. LEY DE INGRESOS DEL ESTADO DE VERACRUZ-LLAVE**

1. La tesis del Pleno 34/2002, identificada con el número de registro 186,310, promovida por controversia constitucional, declara inconstitucional lo previsto en la ley, que establece un régimen fiscal de no sujeción tributaria a favor de la Universidad Veracruzana, por contravenir lo dispuesto en la fracción IV del artículo 115, fracción IV de la Constitución Federal, mismo que establece que las leyes de los Estados no pueden establecer exenciones a favor de personas o instituciones a través de la concesión de un beneficio

tributario que permita que no contribuyan al gasto público, en evidente detrimento de la hacienda municipal, por lo que el referido precepto lo contraviene al permitir que dicha institución omita el pago de las contribuciones municipales, en menoscabo de la hacienda municipal.

## **2.21. DECRETO 308 DE LA LEGISLATURA DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN**

1. La tesis del Pleno, identificada con el número de registro 199,232, promovida por sociedades anónimas y personas físicas, declara inconstitucional, lo previsto en el artículo 6° de la ley que establece que el impuesto sobre aumento de valor y mejoría específica ha de determinarse considerando, entre otros elementos, los coeficientes de utilización del suelo, en razón de que no se establecen las reglas conforme a las cuales deban calcularse los citados coeficientes, dejando a la libre voluntad de las autoridades administrativas la determinación de uno de los elementos que son necesarios para calcular el importe del tributo, aun cuando se trate de un elemento urbanístico; su determinación debe quedar regida por el principio de legalidad tributaria, en cuanto incide de manera clara en el monto del gravamen a pagar.

## **2.22. CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE CHIHUAHUA**

1. La tesis de la Segunda Sala, identificada con el número de registro 192, 788, promovida por personas morales pertenecientes al ramo de la industria, declara inconstitucional el artículo 169 que contiene una estructura de rangos y tasas porque provoca cambio de categoría, produciendo un incremento en la tasa aplicable y eleva el monto de la contribución en proporción mayor en tanto al aumento de la misma cuantía se produce dentro del nuevo grado en que se ubican y asimismo en el grado inmediato inferior, toda vez que del análisis resulta que, al rebasar los contribuyentes

en un centavo el límite superior de cualquiera de sus rangos del primero al séptimo y quedar comprendidos en el siguiente, les resulta un aumento en la proporción que les corresponde enterar que es mayor tanto a la que por un incremento de la misma cuantía se produce dentro del nuevo nivel en que se ubican, con lo que opera un salto cuantitativo en la tasa que implica un trato desigual en relación con los contribuyentes que se ubican en el mismo o en el rango inmediato inferior.

2. La tesis aislada del Pleno, identificada con el número de registro 200,244, promovida por sociedades anónimas, declara constitucional lo previsto en el artículo 151-13, de la ley que prevé el impuesto por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección o dependencia de un tercero, ya que contempla los elementos esenciales del tributo, pues señala los sujetos del gravamen, el objeto del mismo, el hecho impositivo, la base del impuesto, así como la tasa o tarifa aplicable, todos ellos consignados en la ley.

### Capítulo III

## Ejecutorias

Para obtener el total de las sentencias dictadas por el Máximo Tribunal del país, relativas, claro está, a las tesis analizadas en este trabajo, es necesario desentrañar la manera de argumentar de los litigantes y del órgano resolutor, para finalmente identificar los referentes teóricos en la argumentación jurídica de la autoridad judicial y con ello contrastarlas con las hipótesis del presente trabajo de investigación, por lo que se hizo necesario realizar formal petición a la Casa de la Cultura Jurídica en esta Entidad, de cuya petición se obtuvieron sesenta sentencias, mismas que contienen más de un criterio jurisprudencia, arrojando el total de jurisprudencias analizadas en el capítulo anterior, al tratarse de ejecutorias, constantes de entre 24 a 328 hojas útiles, por lo que en el apéndice adjunto al presente y de manera sinóptica, los datos de identificación, argumentos del quejoso y de la judicatura federal, su sentido, los rubros de jurisprudencia a que dieron lugar; no obstante, para tratar de delinear un acercamiento, enunciado después de un análisis concreto de los referentes teóricos que se advierten de cada resolución, resaltando que aun en aquellas en las que aparentemente se concluyeron mediante análisis lógicos jurídicos, se advierte la inferencia de los principios universales del derecho.

A continuación y a manera de análisis, expongo de las sesenta ejecutorias dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que contienen las jurisprudencias referidas en el capítulo II del presente, extracto que permite dilucidar su alcance y sentido en cuanto a referentes de carácter axiológico.

## **A) EJECUTORIAS DICTADAS POR LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

### 1. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión, número 625/2004; quejoso: Banco Invex, sociedad anónima, institución de banca múltiple, Invex grupo financiero, dictada el trece de agosto de dos mil cuatro. Autoridades responsables: H. Congreso de la Unión.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

El decreto a través del cual el Congreso de la Unión aprobó la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del primero de enero de 2002.

El decreto legislativo que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta del primero de enero al treinta y uno de diciembre de 2003.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Adopta una postura ecléctica por las siguientes razones:

Al considerar la inconstitucionalidad del último párrafo de la fracción I del artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1º de enero de 2003, tomando en cuenta que la declaración de pago provisional del Banco Invex sociedad anónima, constituye el primer acto concreto de aplicación de la ley combatida, adoptando claramente una postura juspositivista, ya que realiza un análisis literal de la norma; asimismo, al invocar el principio de legalidad tributaria, contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, e igualmente, al indicar que las características esenciales del tributo son objeto, sujeto, exenciones, base, tarifa, infracciones, sanciones.

Es jusnaturalista al consagrar el principio de equidad tributaria, ya que las personas morales de régimen simplificado y las personas físicas con actividad

empresarial no son iguales, pues a supuestos diferentes corresponde trato diferente, así como al recoger el concepto de proporcionalidad que se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente para cada caso, ya que el impacto es distinto y finalmente contemplar que la capacidad contributiva está determinada específicamente, conforme a la naturaleza del tributo de que se trate.

## 2. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 686/2003; quejosa: Industrial Patrona, sociedad anónima de capital variable, dictada el veintidós de agosto del año dos mil tres, autoridad responsable: el Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos.

### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO:

Fracción XIV del artículo segundo transitorio de la ley del impuesto sobre la renta, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 1º de enero de 2002.

### IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA.

Adopta una postura ecléctica por las siguientes razones:

Juspositivista, en cuanto el análisis literal de la norma que considera la inconstitucionalidad de la fracción XIV del artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 1º de enero de 2002, toda vez que viola las garantías de proporcionalidad y equidad al determinar la base gravable del impuesto sobre la renta sin que se refleje en realidad su capacidad contributiva, mismo que constituye el primer acto concreto de aplicación de la ley combatida y aplicar el principio de legalidad tributaria, contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal.

Jusnaturalista, al consagrar los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, ya que las personas morales de régimen simplificado y las personas físicas

con actividad empresarial no son iguales, pues a supuestos diferentes corresponde trato diferenciado, así como recoger el concepto de proporcionalidad que se encuentra vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente para cada caso, ya que el impacto es distinto y contemplar que la capacidad contributiva está determinada específicamente conforme a la naturaleza del tributo de que se trate.

### 3. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión 544/2004; quejoso: Indalum, sociedad anónima de capital variable, emitida el nueve de julio de dos mil cuatro; autoridades responsables: ordenadoras Congreso de la Unión, ejecutoras, Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Secretario del ramo.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley de Ingresos, artículos 1º, inciso a), punto diez y octavo transitorio.

Ley sobre el Impuesto sobre la Renta, artículos 31 fracción XII, 32 fracción XX, 58, 86 fracción X, 109 fracción XI y 220.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Es ecléctica, pues no sólo se aplica la ley al señalar que no se le está imponiendo gravamen alguno, sino que solamente en él se determina un procedimiento nuevo para la presentación de las declaraciones de las personas morales, que finalmente le otorga un beneficio administrativo, además de que no existe una relación entre el mencionado procedimiento y el principio de equidad, porque no se trata, como se dijo, de imposición de contribuciones, sino que realiza un estudio y argumentación de lo que es la equidad en materia de declaración de impuestos, donde se toma en cuenta su significado y el espíritu que tiene la norma constitucional que se basa en el artículo 31 constitucional e indicar que los elementos esenciales del tributo son objeto, sujeto, base, tarifa, así como las infracciones y sanciones.

#### 4. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 463/2001; quejosa: Compañía Vinícola Club Cuarenta y Cinco, sociedad anónima de capital variable; dictada el tres de mayo del año dos mil dos; autoridades demandadas: Presidente de la República y otros.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Impuesto especial sobre Producción y Servicios y el Código Fiscal de la Federación.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, pues de acuerdo con los argumentos planteados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la sentencia que dictó el máximo órgano jurisdiccional, hace referencia a la teoría juspositivista, debido a que se fundamenta en la aplicación silogística de la ley para declarar el sobreseimiento del juicio de amparo; sin embargo, en la parte que lo niega, se advierte que justifica la diferencia de trato entre distintos tipos de contribuyentes, como son la figura del productor y del detallista, atentas las circunstancias especiales y diferentes que rodean al proceso de comercialización de las bebidas alcohólicas, aludiendo además a razones de política fiscal y de impacto real del tributo, haciendo referencia a diversos criterios jurisprudenciales.

#### 5. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 529/2004; quejosa: Deutsche Bank México, sociedad anónima, institución de banca múltiple, dictada el nueve de julio de dos mil cuatro; autoridad responsable: Congreso de la Unión.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 4 de la ley del impuesto al valor agregado, vigente a partir del 1 de enero de 2003.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Ecléctica, pues de los argumentos planteados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por una parte, se advierte que, más allá de una interpretación literal de lo que establece la norma jurídica, atiende a la efectiva capacidad económica del causante para contribuir en esa medida y permitirle la acreditación total del impuesto, y por la otra, resuelve haciendo igualmente referencia a diversos precedentes.

## 6. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis número 141/2004-SS, suscitada entre el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Primer Circuito al resolver la revisión administrativa 386/2003 y el Segundo Tribunal Colegiado del mismo Circuito, al resolver la revisión administrativa 417/2003.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Decreto Legislativo número 250, publicado en el *Periódico Oficial del Estado de Michoacán* el veintisiete de diciembre de dos mil dos, en vigor a partir del primero de enero de dos mil tres, por el que se reforman y adicionan diversos artículos de la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán, en particular el Título Segundo, Capítulo III-BIS, secciones primera a cuarta, que establece en sus artículos 32 a 44-Bis, el impuesto sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Ecléctica, debido a que además de efectuar consideraciones de derecho, se fundamenta en los principios de equidad y proporcionalidad en materia tributaria e incluso hace mención al bien público temporal, es decir, a la necesidad del Estado de allegarse de recursos indispensables para la satisfacción de las necesidades colectivas, resolviendo la controversia atendiendo al objeto y fin de la ley tributaria que se estudió.

Cabe mencionar que uno de los puntos que se controvierte en este juicio radica en dilucidar si el impuesto sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón es violatorio al principio de equidad tributaria, por lo que fueron aludidos los aspectos sociales, económicos e incluso teleológicos para poder determinar si la exención de dicho impuesto a ciertas personas físicas o morales era inconstitucional, por lo que se estudiaron no sólo cuestiones jurídicas, sino que además fue contundente la Sala al determinar que la facultad del legislador para determinar cómo y en qué forma deben los gobernados contribuir al gasto público, siempre apegados a los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, realizando la Segunda Sala en el caso que nos ocupa, una interpretación causal y teleológica del artículo 31 fracción IV de la Carta Magna.

La resolución emitida por la Segunda Sala fue preponderantemente justificada y sustentada en una serie de criterios jurisprudenciales, únicamente refiriéndose a los artículos 31 fracción IV de la Constitución Federal, así como a los artículos 32 y 35-Bis de la Ley Hacendaria del Estado de Michoacán, referente al impuesto sobre erogaciones por remuneración al trabajo personal, prestado bajo la dirección y dependencia de un patrón. Asimismo, la Segunda Sala sustentó su decisión en el criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación con respecto a la definición de equidad, y de esa manera, atendió indirectamente a principios generales del derecho, como a criterios jurisprudenciales relativos a la equidad tributaria y sus elementos, en el que se alude al sentido teleológico del texto constitucional sobre la igualdad de manera general y posteriormente, aplicada a la materia tributaria. También se hace referencia al principio de proporcionalidad tributaria y de generalidad y abstracción de la ley, siempre señalando la obligación del legislador de observar los principios consagrados por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, es decir, los principios de generalidad y un esquema de igualdad de las cargas tributarias que se traducen en los principios de equidad y proporcionalidad.

## 7. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis número 203/2004 dictada por la Segunda Sala, suscitada entre los Tribunales Colegiados Tercero y Cuarto, ambos del Vigésimo Primer Circuito, de fecha once de marzo de dos mil cinco.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Artículo 28 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

La Segunda Sala al resolver el expediente que nos ocupa, lo hace atendiendo a criterios juspositivistas pues se aboca únicamente al estudio de la norma jurídica que se combate, es decir, al artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, así como también hace alusión al artículo 111 del mismo Código, para determinar que la emisión de las reglas de carácter general que emitió el SAT no son el acto de aplicación e individualización de dicha norma, por lo que al contribuyente que sea omiso en su cumplimiento se le impondrán las sanciones señaladas en dicho numeral, con independencia de que dichas reglas sean o no emitidas. Asimismo, sustentó su decisión en el criterio jurisprudencial que diferencia a las leyes heteroaplicativas de las autoaplicativas, en base al concepto de individualización, condicionada o incondicionada, según sea la primera o la segunda, respectivamente. De esta manera, pone en claro ambos conceptos, de los cuales parte para determinar que la norma que se estudia es autoplicativa y que no requiere de ningún acto posterior para su obligatoriedad. Es por ello que la presente resolución es de carácter predominantemente juspositivista, al estar sustentada directamente en normas jurídicas y sin hacer alusión a principios generales.

## 8. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis número 171/2004 de la Segunda Sala, sustentadas por los Tribunales Colegiados Octavo y Décimo Primero, ambos en materia administrativa del Primer Circuito, de fecha veintiséis de noviembre del año dos mil cuatro.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Fracción I del artículo 204-B del Código Financiero del Distrito Federal.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, pues la resolución atiende al objeto real del servicio prestado por el ente público que trasciende a su costo, expresando razones de tipo extrafiscal y señalar que se debe atender al beneficio efectivo recibido por los usuarios, pues el servicio debe ser brindado en condiciones análogas, haciendo alusión clara a principios tributarios y a las condiciones socioeconómicas del contribuyente.

### 9. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 2412/2003, quejoso: Ricardo Mazón Lizárraga y otra, veintitrés de abril de dos mil cuatro, autoridades responsables: H. Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos, y otros.

## *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

EL artículo 10 inciso a fracción I, numeral 4 subinciso e de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002 y los artículos 1º, fracción II, 2º fracción II inciso b, 3º fracción XIII inciso a numerales 4, 5, 6, 17, 18 y 19 del decreto que reforma y adiciona la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, pues resuelve una laguna legal al determinar que no es inconstitucional el impuesto por el hecho de que esta actividad no esté expresamente contemplada en el artículo 73 constitucional, pues no es necesario que éste la defina y en este orden de ideas, determina que el Congreso de la Unión está facultado para fijar “contribuciones especiales”, sin transgredir la garantía de equidad tributaria, pues prevé el mismo trato a sujetos que están en igualdad de circunstancias, concluyendo que dicha reforma tuvo por objeto simplificar el sistema tributario, lo cual infiere claramente razones de política fiscal que redundan en medidas recaudatorias.

## 10. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1929/2004; quejosa: Industria Embotelladora de Campeche, sociedad anónima de capital variable, de fecha cuatro de febrero del año dos mil cinco; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros.

### *LEY DE ESTUDIO O REGLAMENTO*

Decreto que reforma y adiciona la Ley Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, expedido 26 diciembre 2002 y publicado en el *Diario Oficial* con fecha 30 diciembre 2002, artículos 2º, fracción I, inciso G) y 3º, fracciones XIV y XV, 8º, fracción I, inciso f), vigentes 1º enero 2003.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Es ecléctica por los siguientes razonamientos:

Hace referencia a criterios jurisprudenciales que considera analógicos; por la otra, decreta sobreseimientos y hace clara alusión a la realidad económica que sufre el sector productivo de caña de azúcar, justificando así las medidas adoptadas en consecuencia por el titular del Poder Ejecutivo Federal, que son las razones extrafiscales y quizá podamos encontrar implícito el principio *rebus sic stantibus*, que significa la flexibilidad de las decisiones ante el cambio de las circunstancias.

## 11. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 3263/98; quejoso Estafeta Mexicana, sociedad anónima de capital variable, de fecha cinco de marzo de mil novecientos noventa y nueve, autoridades responsables: Presidente de la República como autoridad expedidora del reglamento.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Seguro Social y reglamento para la imposición de multas por infracciones a la ley y sus reglamentos.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Se deduce que es de corte juspositivista, por los siguientes referentes que aparecen en la sentencia:

“Las disposiciones previstas en la Ley del Seguro Social son obligatorias, lo previsto en ella debe ser acatado, pues es la que determina la conducta a seguir”. “En caso de incumplimiento se deberá atender al procedimiento que indica el reglamento siguiendo el artículo 304 de esa misma Ley”, “El Instituto Mexicano del Seguro Social es un organismo fiscal autónomo en términos del artículo 5° de la Ley del Seguro Social”, “La fracción IV del artículo 31 constitucional establece que...”, “...Las infracciones que se prevén en el Reglamento que se tilda de inconstitucional tienen su fundamento en el artículo 304 de la Ley del Seguro Social”.

“Dicho precepto reconoce como fundamento el artículo 90 de la Constitución Política, que establece lo siguiente...”. “En otro aspecto, en términos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal...” frases que se citan, pues entre otras, sirven a guisa de ilustración al ser su contenido de la corriente referida y con lo cual justifica la aplicación de multas por el Instituto Mexicano del Seguro Social ante el incumplimiento en el pago de las cuotas relativas y en la cual encontramos referentes de apoyo estrictamente normativo por tanto positivista.

## 12. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo directo en revisión número 737/2001; quejoso: Imagraph, sociedad anónima de capital variable, de fecha ocho de agosto del año dos mil uno; autoridad responsable: la Tercera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Fiscal de la Federación.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (actualmente abrogado) y preceptos infringidos los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Postura ecléctica, pues aun cuando resuelve en base a la ley de ese órgano hacendario, interpreta el problema jurídico de la publicidad de la ley al determinar que, si el reglamento y la ley entraron simultáneamente en vigor, no existe agravio al gobernado.

### 13. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo directo en revisión número 1594/2004; quejoso: Juan José Porras Gómez, de fecha uno de diciembre de dos mil cuatro; autoridad responsable: Sala Regional Norte Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 2, inciso c) de la ley del impuesto al valor agregado.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, en virtud que se observa aplicación de los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, contenidos en el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna en relación con el artículo 2, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. De los preceptos mencionados, se considera que la sentencia es emitida, en principio, desde un ángulo positivista de la ley, pero que incide en el jusnaturalismo al hacer referencia necesaria al derecho de igualdad frente a la ley.

### 14. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo directo en revisión número 604/2003, quejoso: Isidoro Rodríguez Ruiz, de fecha veinte de junio de dos mil tres; autoridad responsable: Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

*LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO:*

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el año 2000.

*IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, al resolver en base a diversos principios, a saber: Principio de autoridad formal de la ley, contenida en el artículo 72, inciso f) de la constitución federal; Principio de *Nullum Tributum Sine Lege*, que se encuentra inmerso dentro del texto del citado artículo 31, fracción IV; de División de Poderes, de Seguridad y Certeza Jurídica, de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, entre otros.

15. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión 861/2004, quejosa: Adriana Vargas Martínez, de fecha trece de agosto del año dos mil cuatro; autoridades responsables: Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos, y otros.

*LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Los artículos 1º; 5º, fracción V y XIV inciso b) de la ley del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.

*IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, ya que la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió en base a los principios de legalidad, equidad tributaria y reciprocidad internacional.

16. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 850/2004; quejoso: Max Enrique Salazar Quintana, de fecha seis de agosto de dos mil cuatro, autoridades responsables: Congreso de los Estados Unidos Mexicanos y otros.

### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

La aprobación del decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 30 de diciembre de 2002.

### IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Es ecléctica, pues la resolución atiende a la teleología extrafiscal del impuesto que privilegia a los prestadores del servicio público de transporte en relación a los demás tenedores de vehículos automotores.

### 17. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 847/2003; quejosa: María Irma Salazar León, de fecha veintinueve de agosto del año dos mil tres; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros.

### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Artículos 2, fracción II, inciso b), 3, fracción XIII, inciso a) y 18 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

### IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Ecléctica, ya que define los alcances de los impuestos especiales previstos en el artículo 73, fracción XXIX, inciso 5º de la CPEUM, señalando que al no ser limitativos, el Congreso de la Unión está plenamente facultado para establecer impuestos especiales en telecomunicaciones y conexos, es decir, gravar nuevas actividades que permitan los adelantos tecnológicos.

### 18. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1904/2004; quejosa: Miriam Gorethi Pérez Plascencia, de fecha cuatro de febrero de dos mil cinco; autoridades responsables ordenadora: Congreso de la Unión, y ejecutora Secretaría de Finanzas del Estado de Jalisco.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 8, fracción II, de la ley del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos y artículo 1º, fracción I, inciso 5, de la Ley de Ingresos de la Federación vigentes en el ejercicio fiscal de dos mil cuatro.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, toda vez que resuelve interpretando los principios de equidad y proporcionalidad, al analizar la inclusión dentro de la base del impuesto de elementos ajenos al valor del mercado del vehículo, que de acuerdo con la ley es gravado, como es contener el costo del vehículo, los impuestos causados.

### 19. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1490/99, quejoso Oscar J. Adame Garza, de fecha dieciocho de octubre del año dos mil; autoridades responsables: Congreso de la Unión.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 15, inciso b), de la ley del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos vigente para el año mil novecientos noventa y nueve.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, ya que atiende a principios como el de equidad y proporcionalidad y de igual manera atiende a la realidad económica del sujeto pasivo que tuvo la capacidad para adquirir un automóvil con esas características, lo que conlleva a que igualmente debe asumir su consecuencia, que es el pago de impuestos que generan su tenencia.

### 20. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1860/2004; quejoso: Romeo Cortés Castellanos, de fecha catorce de enero de dos mil cinco; autoridades responsa-

bles: Congreso de la Unión, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos y otros.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de vehículos para los ejercicios fiscales dos mil tres y dos mil cuatro.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, ya que atiende a principios como el de equidad y proporcionalidad, y de igual manera atiende a privilegiar el principio de recaudación o profisco.

#### 21. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo directo en revisión número 1614/2001; quejosa: Laguna Apparel INC., sociedad anónima de capital variable, de fecha treinta y uno de enero del año dos mil dos; autoridad responsable: Primera Sala Regional del Norte - Centro II, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 22 del reglamento para el pago de cuotas del seguro social.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Es juspositivista, ya que basó su resolución en normas establecidas, con lo que legitima el cobro de impuestos por la vía económica coactiva, interpreta los alcances de la garantía de audiencia en base a la naturaleza de las contribuciones y que ésta se satisface con el otorgamiento del derecho a combatir la fijación del gravamen, observándose referentes teleológicos al aludir al beneficio de los asegurados y el principio de necesidad de la recaudación al señalar la justificación de dicho procedimiento para que no queden paralizados los servicios públicos.

## 22. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 128/2001; quejosa: Poda, sociedad anónima, de fecha tres de mayo del año dos mil dos; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del impuesto especial sobre producción y servicios.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista, toda vez que el sobreseimiento que dictó la Corte lo funda en la separación de poderes y potestad del legislador que puede constitucionalmente traducirse en la expedición de leyes administrativas cuya ejecución, cumplimiento o aplicación se atribuya directamente a las dependencias de la administración pública, haciendo innecesaria la intervención del Presidente de la República, con lo cual es una aplicación logicista pero también alude a determinar objetivos de política fiscal y establecer el impacto real del tributo en el consumidor final, con lo cual se advierten referentes teleológicos establecidos en la propia norma.

## 23. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis número 102/2001, sustentadas por el Quinto Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Primer Circuito y el Séptimo Tribunal Colegiado de la misma materia y circuito, de fecha once de enero del año dos mil dos.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Reglamento del servicio de administración tributaria.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista, al tomar en consideración nociones estrictamente normativas, aunque también realiza una interpretación directa de la Constitución al señalar

cuáles son los lineamientos de la facultad reglamentaria del titular del Poder Ejecutivo.

#### 24. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis 56/2002 de la Segunda Sala, suscitada entre los criterios sustentados por los Tribunales Colegiados Primero, Segundo, Tercero y Cuarto del Décimo Sexto Circuito, de fecha dieciocho de septiembre del año dos mil dos.

##### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

El artículo 10, fracción I, de la ley de ingresos del Estado de Guanajuato.

##### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctico, pues la Corte tomó en consideración tanto la norma establecida en la Constitución, es decir el derecho, así como las teorías de los derechos adquiridos y de los componentes de la norma, así como el principio de irretroactividad de la ley en perjuicio de persona alguna, por lo que determinamos que el argumento que dio fin a la contradicción dilucidada tuvo referente doctrinal, con lo que abarca una sombra del sistema jusnaturalista.

#### 25. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis número 137/2003 de la Segunda Sala suscitada entre los Tribunales Colegiados Primero, Segundo, Tercero, Cuarto y Quinto, todos del Décimo Sexto Circuito, de fecha veintisiete de febrero del año dos mil cuatro; autoridad responsable titular de la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato.

##### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley de Hacienda para los Municipios del Estado de Guanajuato y las respectivas Leyes de Ingresos de cada Municipio en el Estado de Guanajuato

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Los argumentos de resolución que sostiene la Suprema Corte de Justicia están basados en diferentes aspectos: el aspecto competencial derivado de la norma jurídica, observándose un análisis lógico jurídico de cada una de las premisas vertidas; y por otra, el análisis que hace la Corte respecto de la invasión de esferas que vulneran garantías individuales, por lo que concluyo que al ser derivado directamente de la norma, es de carácter juspositivista.

### 26. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoría de amparo en revisión número 269/99; quejoso Embotelladora de San Juan, sociedad anónima de capital variable, de fecha veintiocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve; autoridad responsable: Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Reglamento para la imposición de multas por infracción a las disposiciones de la Ley del Seguro Social.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Adopta una postura ecléctica en razón de lo siguiente:

Positivista en cuanto determina los alcances y significado de la facultad reglamentaria, con la presencia de otros referentes en cuanto resuelve en base a otros precedentes que resolvieron el problema planteado y la afirmación que hace en el sentido que la autoridad administrativa, para imponer las multas, debe tomar en consideración la naturaleza de la infracción.

### 27. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 158/2004. Quejoso: Proveedora de Alimentos Ave-Pecuarios, sociedad anónima de capital variable, de fecha veintiséis

de marzo de dos mil cuatro; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

El artículo 16 de la ley del impuesto sobre la renta expedido el 1º de enero de 2002.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, al resolver sobre cuestiones de competencia relativas a las facultades para establecer que la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, señalando la norma que lo debe regir, lo cual es un referente normativo, advirtiéndose la existencia de referentes jurisprudenciales y de índole naturalista al precisar que se trata de una carga injusta a aquella que no toma en cuenta la capacidad económica del patrón como lo es obligar a las personas morales a otorgar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas sobre una riqueza no generada.

#### 28. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 221/2005; quejoso: Ramiro Rodríguez Jorge, de fecha ocho de abril de dos mil cinco; autoridades responsables ordenadoras: Cámara de Diputados del Congreso de la Unión y otras. Autoridades responsables ejecutoras: el Secretario de Hacienda del Gobierno del Estado de Yucatán y otras.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la ley del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 30 de diciembre de 2002.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctico, pues las reflexiones utilizadas por la Corte consisten, meridianamente, en sostener que se dé un trato diferenciado a las personas en igualdad de circuns-

tancias, que debe atenderse a criterios eminentemente objetivos, que en el caso particular de estudio lo fue atender qué aspecto social y así evitar la doble tributación, por lo que el legislador no fue arbitrario ni caprichoso al imponer una tasa de cero por ciento, pues de haberlo sido hubiese atendido a cuestiones de raza, sexo, religión: En este caso se actualiza el principio de *non bis in idem*; y además se hace clara alusión a cuestiones de justicia social, como es el nivel económico de los tenedores de automóviles que los utilizan no obstante su natural depreciación, con lo que justifica la existencia de razones objetivas que diferencian el tratamiento fiscal previsto por la ley.

## 29. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1042/2003; quejosa: Productos Verde Valle, sociedad anónima de capital variable; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otras.

### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2002, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* de fecha 01 de enero de 2002.

Los artículos 115, 116, 119 y tercero transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que regulan el crédito al salario de los trabajadores y el nuevo impuesto sustitutivo del crédito al salario.

### IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Ecléctica: Los argumentos que la Corte adopta para resolver en la ejecutoria que se estudia, son de corte ecléctico, porque resuelve interpretando la disposición impugnada conforme a argumentos normativos derivados de la Ley del Impuesto sobre la Renta y a la misma Constitución, asimismo refiere diversas jurisprudencias. Sin embargo, respecto del crédito al salario, elabora un argumento basado en los derechos de los trabajadores ubicados en estado de ingresos más bajos, y en la

protección a los mismos como grupo social más vulnerable por parte del Estado, aludiendo a razones de beneficio social y al impacto final del impuesto y a los principios rectores del derecho fiscal.

### 30. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 716/2003; quejosa: Arrendamiento Cinco Hermanos, sociedad anónima de capital variable, de fecha veintisiete de junio del año dos mil tres; autoridades responsables: como ordenadora el Congreso de la Unión y como ejecutora: el Director del *Diario Oficial de la Federación*.

#### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Los artículos 5º y 15 inciso c) de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, el primero reformado y el segundo creado a partir del 01 de enero de 1999 y 01 de enero de 2000, respectivamente.

#### IDENTIFICACIÓN DE DE POSTURA TEÓRICA

Es ecléctica, en razón de que se sustenta no sólo en el análisis del precepto constitucional, sino en los principios de justicia que rigen en el derecho tributario, como es el de igualdad.

### 31. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 980/2003; quejas: Refrescos la Victoria, Embotelladora la Victoria y Embotelladora San Juan, sociedades anónimas de capital variable; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otras.

#### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Artículos 2º, fracción I, inciso g), 3º, fracción XIV, y 8º, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, pues es juspositivista al derivar la competencia de la facultad tributaria de las entidades y otros referentes al interpretar de manera inclusiva las facultades constitucionales y en base a principios del bien común y definiendo satisfactores de primera necesidad que deben estar al alcance de toda la población, observándose que atiende a fines extrafiscales y la mística del servicio público que debe satisfacer las necesidades de todos, accesibles a la generalidad de la comunidad.

#### 32. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 889/2000; quejosa: Tequila Tres Mujeres, sociedad anónima de capital variable, de fecha tres de mayo de dos mil dos, autoridades responsables: Congreso de la Unión y otras.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 8 fracción V segundo párrafo y artículo 11, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y del Código Fiscal de la Federación.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista, en cuanto actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción XVI, de la Ley de Amparo y hace referencia a los principios de legalidad tributaria y de certidumbre del impuesto.

#### 33. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 988/2004; quejosa: Multivisión del Bajío, sociedad anónima de capital variable, de fecha veintisiete de agosto del dos mil cuatro; autoridades responsables: Congreso de la Unión de los Estados Unidos Mexicanos y otros.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 1º, apartado a, fracción I, inciso 4, subinciso E, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002, y artículos 1º; fracción II, 2º, fracción II, inciso b; 3º, fracción XIII, inciso a, numeral 4, 4º, 5º, 17, 18 y 19 del decreto por el que se reforma la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de enero de 2002.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica: juspositivista en cuanto a la interpretación del procedimiento de creación de la norma; no obstante, se advierte un principio teleológico al declarar que se cumplió con el fin último buscado por la iniciativa de ley, catalogando al servicio de telefonía de uso generalizado para toda la sociedad y atender a razones de orden económico y social que justifican, por razones de política fiscal, la exención del gravamen, invocando además el principio de exclusividad cameral, con lo cual igualmente se desentraña la esencia del servicio público en análisis.

### 34. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 272/2005; quejosa: Transportes Maver, sociedad anónima de capital variable y otras, dictada el ocho de abril de dos mil cinco; autoridad responsable: Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 15 b de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente en el ejercicio fiscal 2004.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Es ecléctica en razón de que la Corte analiza el precepto tildado de inconstitucional, a la luz de los principios jurídicos de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria, que si bien se encuentran establecidos en la norma de mayor jerarquía,

artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, también lo es que se desentraña su alcance al caso de estudio, e igualmente lo hace en base a conceptos económicos diferenciando el valor real del bien del valor consignado en la factura, para delimitar el signo de riqueza y los aspectos sociales del contribuyente.

### 35. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 440/2004; quejoso: CSI Leasing México, sociedad de responsabilidad limitada de capital variable, de fecha veintitrés de junio del año dos mil cuatro; autoridades responsables: Congreso de la Unión.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículos 1º, 5º, fracciones I y V, 8º, fracción VI, 14-b y 15-b de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos vigente en el año 2003.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Es Ecléctica en razón de que la Corte analiza la norma combatida constitucionalmente a la luz de los principios jurídicos de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria, haciendo incluso alusión a principios con un valor superior, como son el de la finalidad ecológica del impuesto, de política fiscal a efecto de incentivar medios de transporte no contaminantes, la obligación de la reciprocidad internacional establecida en los tratados, la finalidad social que persigue el transporte colectivo y la debida diferenciación de categorías de contribuyentes, que si bien se encuentran establecidos en la norma de mayor jerarquía, artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, también lo es que se desentraña su alcance al caso de estudio.

### 36. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 367/2002; quejosa Telecable de Jerez, sociedad anónima de capital variable y otro, de fecha veintinueve de octubre del año dos mil tres; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros,

## LEY O REGLAMENTO EN ESTUDIO

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y Ley Del Impuesto Especial Sobre Producción Y Servicios.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Jusnaturalista, pues la actividad sobre la cual recae el tributo no se encuentra expresamente prevista en la norma constitucional y sin embargo, la Corte efectúa una interpretación extensiva, atento el avance de la ciencia y la consecuente tecnología, estableciendo la competencia tributaria para determinar las contribuciones especiales y justificar exenciones de impuestos para beneficiar a amplios sectores de la población.

## **B) EJECUTORIAS DICTADAS POR EL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

### 37. DATOS DE LA EJECUTORIA

Controversia constitucional número 35/2002; actor: Municipio de Mexicali, Estado de Baja California Norte, de fecha cuatro de abril de dos mil cinco; Entidad, poder u órgano demandado: Presidente de la Republica.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Reglamento del artículo 9º de la Ley de Coordinación Fiscal en Materia de Registro de Obligaciones y Empréstitos de Entidades Federativas y Municipios, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 07 de julio de 1982.

Reforma publicada en la tercera sección del *Diario Oficial* del viernes 15 de diciembre de 1995 en cuanto a la disposición transitoria de la Ley de Coordinación Fiscal, artículo décimo tercero, punto tercero, que en lo conducente estableció la reforma al tercer párrafo del artículo 9º de la Ley de Coordinación Fiscal

publicada en el *Diario Oficial* en lunes 15 de octubre de 2001 en cuanto a las disposiciones transitorias segunda y tercera.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista, en cuanto declara el sobreseimiento del juicio, lo que implica un silogismo necesario, así como al delimitar la competencia de afectación de las participaciones que le corresponden a los municipios.

#### 38. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 21/2005; quejoso: Vero Autotransportes, sociedad anónima de capital variable, de fecha tres de marzo de dos mil cinco. autoridades responsables: Presidente de la República y otros.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículos 32, fracción XXXV y segundo transitorio, fracción XC, de la ley del impuesto sobre la renta que entró en vigor el primero de enero del dos mil dos.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctico, ya que la Suprema Corte de Justicia de la Nación sustenta su sentencia en principios de equidad tributaria y en la legislación vigente, citando diversos ordenamientos, haciendo referencia a diversos precedentes así como al principio de potestad tributaria del Estado.

#### 39. DATOS DE LA EJECUTORIA

Contradicción de tesis número 49/2004 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de fecha cinco de abril del año dos mil cinco.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 1º-a, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos (legislación vigente en 2002, 2003 y 2004).

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, al favorecer por una parte la recaudación establecida en la norma y considerar aspectos de la realidad social tales como el precio reflejado en la factura, como indicativos de la capacidad económica del contribuyente.

#### 40. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1682/2004; quejoso: Alejandro Gómez Martínez, de fecha veintitrés de noviembre de dos mil cuatro; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Impuesto al Valor Agregado

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, pues por una parte, privilegia la recaudación en base a la norma y asimismo, alude a la realidad social y a la teleología o destino del impuesto relacionado con el desarrollo nacional.

#### 41. DATOS DE LA EJECUTORIA

Controversia constitucional número 12/2004, promovida por el Municipio de Mérida, Estado de Yucatán, de fecha veintitrés de noviembre de dos mil cuatro.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Segundo párrafo del artículo 12 del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2004.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Es juspositivista porque se hace una interpretación normativa para considerar el sobreseimiento y definir la asignación presupuestal, al declarar que no existe la invasión a la esfera jurídica de la quejosa.

#### 42. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 3613/97; quejoso: Inmobiliaria Hotelera, Presidente Chapultepec, sociedad anónima de capital variable, de fecha quince de noviembre de mil novecientos noventa y nueve; autoridades responsables: Congreso de la Unión.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 16 de la Ley de Ingresos del Estado de Guerrero al que remite el diverso artículo 51-d de la Ley de Hacienda de la propia entidad federativa.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista en cuanto a que el parámetro para determinar la tasa que debe pagarse por concepto del impuesto de hospedaje y por ende, la categoría de calidad de los hoteles, no están determinados en una ley en sentido formal ni material, sino que dependen de lo que determina una asociación civil denominada Instituto Mexicano de Normalización y Certificación; intrínsecamente se advierten otros referentes, pues la resolución define la naturaleza de esa persona moral, de la norma mexicana y constata la falta de directrices esenciales que debe seguir ese instituto.

#### 43. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 2343/97; quejosa: Cablemex, sociedad anónima de capital variable; de fecha veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y ocho; autoridades responsables: Congreso de la Unión, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos y otros.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

El artículo décimo octavo mediante el cual se adiciona el artículo 91 de Ley federal de derechos, apartados a), fracción VI y b) fracción VI del mismo precepto.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Juspositivista, por cuanto ve al sobreseimiento en que se resuelve en base a la norma, mas en cuanto a la concesión del amparo, se hace referencia a la esencia misma del derecho como contraprestación que cubre el Estado en sus funciones de derecho público, aun cuando ella se encuentra prevista en la propia ley fiscal y no hace referencia a ningún principio de derecho.

## 44. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 734/98, promovido por Circuitos Mexicanos de Nogales, sociedad anónima de capital variable; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otras.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Artículos 29, fracción II, de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, reformado mediante decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el seis de enero de mil novecientos noventa y siete, así como el artículo quinto transitorio de dicho decreto

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Positivista, al resolver en base a la propia Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, que establece en su texto los elementos de toda contribución, a la que son equiparables las aportaciones a que alude la fracción XII, párrafo primero, del apartado “A” del artículo 123, de la Constitución Federal, las cuales deben efectuar los patrones a fin de constituir depósitos en favor de sus

trabajadores, para establecer un sistema de financiamiento que permita otorgar a éstos crédito barato y suficiente para que adquieran en propiedad tales habitaciones, deduciéndose que no se viola el principio de legalidad tributaria.

#### 45. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1400/2004; quejosa: Mycoma, sociedad anónima de capital variable, de fecha diecinueve de octubre de dos mil cuatro; autoridad responsable: Presidente de la República.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio 2004; Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el año 2004.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, al apegarse la resolución en estudio al estricto sentido y contenido de la ley, siendo que no obstante el análisis de los conceptos de violación formulados por la quejosa, que en parte resultaron innecesarios de estudiarse, de los mismos se desprendió, según los argumentos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que no se afectó a la recurrente, aunado a que la resolución a combatirse no fue recurrida por la parte a quien pudo perjudicar por cuanto atañe al razonamiento lógico jurídico del sobreseimiento; sin embargo, se advierten otros referentes al razonar la resolución en base a principios constitucionales rectores de los tributos, reconocer implícitamente la existencia de diferencias materiales y económicas entre contribuyentes, descubrir el valor superior que persigue el principio de equidad y los parámetros que rigen a la justicia tributaria constitucional y hacer clara referencia a la óptica de otros criterios jurisprudenciales, así como reconocer la razón legal de la ley de la renta respecto de pequeños negocios y economía informal que requieren aliento al desarrollo económico de los empresarios y su proyección en el mercado mediante tasas reducidas y sistemas de registro sencillos.

#### 46. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 2503/98; quejoso: Alimentos Radem de Ciudad Juárez, sociedad de responsabilidad limitada de capital variable; autoridades responsables: Congreso de la Unión.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Instituto Nacional del Fondo de la Vivienda para los trabajadores.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica: la Corte utilizó únicamente como criterios para resolver el presente fallo analizado, referentes jurisprudenciales de merito. De lo cual se concluye que la corriente filosófica a la cual se inclina la resolución, lo es la juspositivista, sin embargo, se advierten otros referentes pues justifica la aportación sindical por su finalidad social para no considerarla incluida en el salario base y establecer la teleología del fondo de la vivienda de los trabajadores, definiendo que se trata además de una obligación patronal de aportar para el fondo de la vivienda de los trabajadores y si existe alguna deficiencia legal, sólo podría ser impugnada por el trabajador a quien beneficia, siendo que las antinomias legales que no sean en relación a la Constitución no son materia del amparo, por lo que resuelve atendiendo a dichas razones legales.

#### 47. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoría de amparo en revisión número 3240/97; quejoso: Verificentros Metropolitanos, sociedad anónima de capital variable, de fecha veintiséis de abril de mil novecientos noventa y nueve, autoridades responsables: Congreso de la Unión.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

La ley del Impuesto al Activo.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista en cuanto a que resultaron infundados todos los conceptos de violación aducidos por la quejosa respecto de la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo, y de su reglamento, así como de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 25 fracción I, haciendo un estudio de la aplicación de las leyes en el tiempo y refiriendo que es la complementación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta la norma en estudio, siendo que la publicidad dada al índice nacional de precios al consumidor que emite el Banco de México es del conocimiento del contribuyente, resultando constitucional la exención del pago del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero mexicano siendo que sólo es el activo el que está afecto a la intermediación financiera. Así pues, aunque no se trata de una exención "total", la ley que se reclama otorga un tratamiento "de eliminación parcial del gravamen que el resto de los contribuyentes están obligados a pagar normalmente", justificando la exención del pago del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero por la actividad que éstas realizan, con lo cual declara la validez de la norma.

### 48. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoría de amparo en revisión número 394/98; de fecha veintiséis de octubre de mil novecientos noventa y ocho; quejoso: Estafeta Servicios de Apoyo, sociedad anónima de capital variable; autoridad responsable: Congreso de la Unión y otros.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 29, fracción II, y quinto transitorio de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Positivista, pues valida la norma jurídica, pero lo hace interpretando que ciertas irregularidades, como lo es el ser emitida con deficiencia de técnica legislativa, como es el haber incluido el precepto en estudio en un cuerpo legal diverso de

aquel en que debió incluirse, esto es mediante un análisis del sistema normativo al que pertenece, concluyendo que no implica que la reforma sea inconstitucional, en razón que reviste todos los caracteres formales.

#### 49. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 458/2002; quejosa: Milenio Motors, sociedad anónima de capital variable, diecinueve de noviembre de dos mil dos, autoridades responsables: Congreso de la Unión y otros.

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo octavo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002.

#### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Positivista en cuanto al razonamiento lógico jurídico derivado directamente de los artículos 72, inciso H) y 74, fracción IV, de la Constitución General de la República que prescriben que, en tratándose de materia impositiva, sea cámara de origen la de Diputados.

#### 50. DATOS DE LA EJECUTORIA

Amparo en revisión, número 248/2003, de fecha diecinueve de agosto de dos mil tres; quejosa: Milenio Motors, sociedad anónima de capital variable; autoridad responsable: Congreso de la Unión y otros

#### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Decreto legislativo por el que se establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 1º de enero de 2002, artículo 14º y segundo transitorio, fracción I.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Ecléctica, en cuanto a que la Corte, al emitir su resolución, se basa principalmente en el estudio de los artículos referentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cerciorándose que no fueran contrarios a la Constitución Federal, sin embargo, hace referencia a jurisprudencias, tesis y criterios emitidos por la misma Corte para fundamentar su resolución, considerando que la entrada en vigor el día de la publicación no genera violación de garantías al particular, observándose que no existe ninguna disposición normativa que defina los efectos jurídicos de la circunstancia analizada, como es el hecho de haber entrado en vigor el mismo día ambos ordenamientos.

### 51. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 834/2003; quejosa: Consultores en Organizaciones y Administración, sociedad civil, veintiocho de octubre de dos mil tres, autoridades responsables: Congreso de la Unión.

### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

El decreto por el que se establecen, reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, contenido en el artículo tercero del decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* de primero de enero de dos mil uno, así como los artículos 115, 32 fracción I, 113, 116 y 118 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reformados por el decreto por el que se establecen, reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, de fecha trece de diciembre de dos mil dos.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Ecléctica, pues la Corte hace un análisis de los requisitos esenciales de las leyes tributarias, interpretando los principios de equidad atendiendo a que la contribución debe hacerse dependiendo de la capacidad contributiva, sin que ello ocurra en

tratándose de los ingresos que obtengan los trabajadores que son erogaciones realizadas por la prestación de servicios personales subordinados, lo que implica estudiar la esencia de la carga fiscal.

## 52. DATOS DE LA EJECUTORIA.

Acción de inconstitucionalidad número 9/2003; promovente: Procurador General de la República; dictada en fecha veintisiete de mayo de dos mil tres; autoridades responsable: Congreso de la Unión y Presidente de la República.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Párrafo segundo, de la fracción XI, del artículo 109, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 30 de diciembre de 2002.

### *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, pues considera la Corte que el trato desigual sin justificación a diferentes categorías de trabajadores, esto es, la observada entre servidores públicos y trabajadores de la iniciativa privada es contraria a la Constitución, haciendo además referencia a dictámenes de las comisiones legislativas, a sus discusiones y a la exposición de motivos de la ley, invocando por supuesto los principios de equidad y proporcionalidad.

## 53. DATOS DE LA EJECUTORIA

Controversia constitucional número 7/2001; actor: Municipio de Acapulco de Juárez, Guerrero; de fecha veinte de enero de dos mil cuatro; la entidad, poder u órganos demandados; Congreso del Estado Libre y Soberano de Guerrero, y otros.

### *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley que crea el Sistema Estatal de Coordinación Fiscal y establece las bases, montos y plazos a los que se sujetarán las participaciones federales.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Es ecléctica, pues el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se aboca al estudio de manera exclusiva a preceptos jurídicos, realizando una interpretación literal pero también teleológica de los artículos que sirvieron de fundamento para la resolución de la controversia estudiada, examinando las facultades potestativas y el régimen de libre administración de la Hacienda de los municipios.

### 54. DATOS DE LA EJECUTORIA

Controversia constitucional número 32/2002; promovente: Presidente de la Mesa Directiva de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión; de fecha doce de julio de dos mil dos; autoridad responsable: Presidente de la Republica.

#### LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Artículo primero del decreto por el que se exime del pago de los impuestos que se indican y se amplía el estímulo fiscal que se menciona, expedido por el Presidente de la República y publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el cinco de marzo de dos mil dos, así como el artículo segundo transitorio de dicho decreto.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Es ecléctica, debido a que el Tribunal Pleno atendió al estudio tanto de preceptos jurídicos como a principios generales del derecho. Asimismo, fundamentó su declaratoria en principios aplicables en materia tributaria y principalmente en los de reserva de ley, de legalidad y de supremacía constitucional, atendiendo igualmente a las exigencias que implican sucesos extraordinarios, provocados por fenómenos naturales, económicos o sociales.

### 55. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 605/2003; quejosa: Inmobiliaria Nueva Xalapa, sociedad anónima de capital variable y otra; emitida el cinco de agosto de dos mil tres; autoridades responsables: Congreso de la Unión y otras.

## *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctica, al resolver en base a normas e interpretar que no existe aplicación retroactiva en el caso de estudio y aludir a situaciones de tributación diversa entre personas físicas y personas morales y hacer referencia a otros precedentes que desglosan los principios constitucionales en materia tributaria.

## 56. DATOS DE LA EJECUTORIA

Controversia constitucional número 31/2003; actor: Poder Ejecutivo Federal; dictada en fecha veinticuatro de febrero de dos mil cuatro; autoridad responsable: el Estado de Michoacán de Ocampo, a través de el Congreso del propio Estado.

## *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Artículo 34 Bis de la Ley de Hacienda del Estado de Michoacán de Ocampo.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Predominantemente juspositivista, al definir la invasión de esferas de la Ley de Hacienda en relación con la Ley de Coordinación Fiscal, aun cuando hace referencia a precedentes relativos a principios que rigen la hacienda pública estatal.

## 57. DATOS DE LA EJECUTORIA

Acción de inconstitucionalidad número 10/2003 y su acumulada número 11/2003; actores: Procurador General de la República y el equivalente al treinta y tres por ciento de los diputados que integran la Quincuagésima Octava Legislatura del Congreso de la Unión; catorce de octubre de dos mil tres.

## REGLAMENTO MOTIVO DE ESTUDIO

Artículos 38 y 9º transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2003.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Juspositivista, definiendo la competencia federal en materia de vías generales de comunicación, haciendo alusión a la institución jurídica de la concesión.

### 58. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 1218/2002, quejosa: Embotelladora Tropical, sociedad anónima de capital variable, de fecha diecinueve de marzo de dos mil tres; autoridad demandada: H. Congreso de la Unión y otras.

## LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO

Decreto por el que se reformó el artículo 80-a de la Ley del Impuesto sobre la Renta publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el veintinueve de noviembre de dos mil uno, así como, los artículos segundo y tercero transitorios.

## IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA

Juspositivista, en cuanto al sobreseimiento y privilegiar la recaudación fiscal; haciendo referencia a la capacidad contributiva y a la finalidad de las cuotas del IMSS e INFONAVIT, que no pueden considerarse como ingresos para efectos del ISR y declarar que las cuotas pagadas no representan beneficio individual sino por el contrario, social y solidario.

### 59. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo directo en revisión, número 1392/2002; quejoso: José Arturo Altamirano Shehab, de fecha cinco de marzo de dos mil tres; autoridad responsable; Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

## *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Impuesto Sobre la Renta

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Juspositivista ya que analiza los conceptos de ingresos y de inversiones y establece sus diferencias, haciendo referencia a otros precedentes jurisprudenciales.

## 60. DATOS DE LA EJECUTORIA

Ejecutoria de amparo en revisión número 487/2001, quejoso: Enrique Emilio Marcos Giacomán, de fecha dieciocho de octubre del año dos mil dos; Autoridades demandadas: Congreso de la Unión.

## *LEY O REGLAMENTO DE ESTUDIO*

Ley del Impuesto al Valor Agregado en sus artículos 1º -a Fracción II, inciso a) y 32, fracción III, último párrafo.

## *IDENTIFICACIÓN DE POSTURA TEÓRICA*

Ecléctico, pues por una parte encontramos razonamientos derivados directamente de la ley, e igualmente hace referencia a precedentes jurisprudenciales y a los principios tributarios; así como a razones de política fiscal para el efecto de acreditar deducciones por igual a todos los contribuyentes y diferenciar los tipos de deudas.

## Conclusiones

PRIMERA. Nos aproximamos al fenómeno jurídico desde tres perspectivas diversas: la primera, como un hecho cultural o fenómeno social omnipresente y omnicompreensivo; la segunda, como un sistema ordenado de reglas de conducta externas, generales, abstractas, obligatorias e imperativas; y la tercera, al través de los valores más trascendentes como es la justicia y el juicio de la ley al través de su eticidad o moralidad, por tanto, la concreta y delicada tarea judicial se encuentra articulada con la axiología, la cual es coherente con los fines del derecho.

SEGUNDA. La crítica de las leyes y sentencias, invocando principios y orden jurídico superior es válido y necesario para la evolución del derecho, a efecto de no incurrir en el dogmatismo legalista.

TERCERA. La justicia es una idea perenne, ideal del espíritu humano, que debe encontrarse incorporada, más no acotada en la ley, que conlleva una evolución constante del trabajo legislativo para englobarla en todas, pues no bastan las normas establecidas positivamente, sino también los principios generales del derecho, que son inherentes a una moral superior, pues aún cuando la ley siempre debe ser conforme a la justicia, no siempre se colma dicho imperativo ético.

CUARTA. Existe un compromiso moral del juez que, al descubrir antinomias y lagunas en el orden jurídico vigente, acude a los principios generales del derecho, que en última instancia reflejan la perfección de la justicia.

QUINTA. El conflicto entre norma y justicia queda superado en la medida que en el orden jurídico coincida, validez intrínseca y positividad. Así pues se confirma es binomio necesario juspositivismo-jusnaturalismo: Ambos órdenes se complementan; el jusnaturalismo se identifica con la necesaria sinergia que impulsa la transformación de la sociedad hacia estadios superiores y el positivismo, la autoridad que se cimenta en la legalidad.

SEXTA. La resolución de los conflictos jurídicos se basa en una fuente formal o normativa y en la axiológica, pues así como no existe en la realidad una observancia exclusiva de las leyes naturales, tampoco la postura radical del juspositivismo puro, siendo imprescindible y complementaria la conciliación entre ambas posiciones. Así, la postura reduccionista del ejecutor del acto legislativo es superada por la teoría tridimensional del derecho que reconoce el ámbito de la eticidad como el hilo conductor que vincula, orienta y replantea el drama jurisdiccional, lo cual no sólo es una aspiración inefable conformar ambos órdenes, sino inevitable en la realidad.

SÉPTIMA. Por ser el derecho único (ya que la división en ramas sólo es para efectos didácticos), la dualidad necesaria de legalidad y justicia implica a todo el sistema normativo, incluyendo por supuesto a la disciplina fiscal y administrativa.

OCTAVA. Existe correlación obligada entre las exigencias de carácter moral que se revisten de derecho positivo y de esa guisa, lo humaniza, legitima y encauza hacia el bien común, siendo las primeras, la necesaria sinergia crítica hacia el anhelo de perfección del acto de justicia. El presente trabajo de investigación lo considero académicamente relevante, pues propone nuevas respuestas sobre la argumentación que emite la Suprema Corte de Justicia de la Nación al través de las jurisprudencias analizadas, ya que se demuestra la existencia implícita de los principios universales en su aplicación.

NOVENA. Resulta ineludible este bagaje para tratar de desentrañar cuáles son los valores éticos en la jurisprudencia generada a partir de las normas de contenido fiscal, pues si bien la ley debe obstaculizar la injusticia, el solo

mandato autoritario no garantiza que sea legítimo, por lo que el respeto a los principios fundamentales evita la autodestrucción y el envilecimiento de sus fines.

DÉCIMA. El común denominador de las jurisprudencias analizadas es la remisión a la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a los principios que ahí se contienen, tanto expresos como implícitos, como son los de equidad, proporcionalidad, legalidad, seguridad jurídica, potestad legislativa y otras garantías derivadas de nuestra ley cimera, como lo son las de audiencia, libertad, irretroactividad y autonomía, determinando en cada caso concreto sus alcances, efectos y aplicación, examinándose de igual forma la capacidad económica, los elementos de las contribuciones y del tributo. También se observa en algunas de ellas la remisión a otras leyes para determinar uno de los elementos del impuesto, así como a precedentes jurisprudenciales y a principios doctrinarios como son los principios de libre administración hacendaria municipal, de equilibrio, de ejercicio directo de los recursos que integran la hacienda pública municipal, de potestad reglamentaria, de subordinación jerárquica, de reserva de ley, entre otros, para resolver el asunto planteado.

DÉCIMA PRIMERA. Intrínsecamente se advierte la fundamentación en los principios generales del derecho, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, en que se toma en consideración interpretaciones sistemáticas de los preceptos y los principios que conforman la Constitución. Se observa una clara integración interpretativa del derecho; en tales condiciones, la argumentación en todo momento versa sobre el marco de la legalidad, pero no obstante, al dilucidar los sentidos y alcances de la norma, se colige una argumentación igualmente impregnada del método interpretativo consistente en trasladar la solución legalmente prevista para un caso, que por analogía se aplica a otro distinto, no regulado por el ordenamiento jurídico, pero que al ser semejante al primero y que al través de una premisa general connota la función integradora.

DÉCIMA SEGUNDA. Si bien las jurisprudencias se apoyan estrictamente en una norma legal (en sentido material), igualmente se denota que se argumenta conforme a disposiciones consignadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; en tal sentido, el principio de legalidad constituye una exigencia del estado de derecho en sentido técnico, para satisfacer las necesidades de la democracia, de la seguridad jurídica y la distribución y control del ejercicio del poder, de la supremacía de la Constitución al través de medidas encaminadas a la limitación y racionalización del poder, pero sobre todo, a garantizar la sujeción de los órganos estatales al derecho; es claro que de la lectura de las tesis en análisis, la exacta aplicación de la ley no se considera una garantía de literalidad en la aplicación de la ley, sino considerada como la observancia de las formalidades esenciales del procedimiento.

DÉCIMA TERCERA. Resulta implícita a la adecuación del principio de proporcionalidad, la exigencia de que la carga impositiva derivada del gasto público se ajuste a la capacidad contributiva de los sujetos obligados, siendo que racionalmente la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ocupa de que no resulte desmesurado en relación con la riqueza del sujeto, por lo que evidentemente de la observancia de esta máxima depende lo que se llama equidad o falta de ella en los impuestos, con lo cual no se pasa por alto la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, derivándose de lo anterior el principio de progresividad de los impuestos, en función del cual se grava más a quien más percibe.

DÉCIMA CUARTA. El principio de proporcionalidad que invoca la Corte, implica que con independencia de los beneficios que reciben del renglón de los fondos públicos los que económicamente son fuertes y que gozan de un nivel de vida elevado, están obligados a contribuir con una porción mayor de su ingreso para satisfacer los gastos públicos, lo que justifica el uso del principio de capacidad contributiva que radica en el hecho de que está conforme con el consenso de actitud hacia el equilibrio en la distribución del ingreso y la riqueza y en la carga fiscal. El concepto de equidad genera un juicio de valor en virtud del cual, las personas con la misma capacidad

económica pagan la misma cantidad de impuestos, de tal guisa que la estructura impositiva produce por sí misma el efecto de atenuar la desigualdad, lo que en estricto sentido vulnera el principio de la neutralidad impositiva, siendo clara la presencia de sendos principios generales del derecho en la integración de la motivación de las resoluciones analizadas.

DÉCIMA QUINTA. Se observa la aplicación implícita de principios generales del derecho, que *prima facie* nunca podrán imponer una obligación que no fuera sancionada por el ordenamiento positivo, no obstante lo cual tenemos que la Suprema Corte, al través de la prudencia como virtud intelectual que permite conocer al hombre lo que debe evitar, discierne lo justo de lo injusto; en la argumentación empleada en las ejecutorias de marras, se encuentra implícito el apego al humanismo y no solamente logicismo puro, de tal guisa que disciernen la diferencia entre el interés particular, del colectivo y éste del público, así como la diferencia entre el beneficio individual del bien común.

DÉCIMA SEXTA. Se advierte que, en cuestiones de competencia de los diferentes órganos, ubicación jerárquica de normas, improcedencia de la acción constitucional, aplicación de las normas en el tiempo, análisis del ejercicio de la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo y todas las demás, las resoluciones de la Corte se enmarcan aparentemente en el juspositivismo, atenta su estructura lógica conceptual, y en cambio nos percatamos de la existencia de otros referentes, cuando entra al fondo del asunto, como son los valores superiores que persigue la justicia contributiva, los principios constitucionales rectores de los tributos, la política fiscal, las circunstancias socioeconómicas de determinados sectores de la población y los beneficios de los que deben disfrutar por ser los menos favorecidos, la aplicación de los principios que rigen a la hacienda pública municipal, la influencia de fenómenos o sucesos extraordinarios, la referencia al bien público temporal y, en otras, la justificación social del tributo, la exposición de motivos de la ley y de los dictámenes legislativos, el examen de la naturaleza de la institución, entre otros que permiten que, más allá de lo positivo, se desentrañe la esencia de la institución analizada.

DÉCIMA SÉPTIMA. El común denominador de las sentencias analizadas, es la aplicación al caso concreto planteado, del principio de equidad tributaria, su desglose en múltiples vertientes, la referencia a los precedentes jurisprudenciales, la teleología de la disposición en estudio, las razones de carácter extrafiscal y de política financiera, y finalmente la influencia a la realidad normativa de los avances tecnológicos.

DÉCIMA OCTAVA. El acto de justicia no sólo es aplicación ciega o culto de la norma, sino que entraña la incorporación del deber moral de impartirla con equidad, que es sinónimo de proporción, equilibrio, armonía, que se centra en el fenómeno humano, como punto de referencia concreto, trascendente, de realizaciones ilimitadas, y en especial, en la dignidad integral de ese acto.

En el mismo se determina el significado, alcances y efectos prácticos de cualquier ley que provenga del cuerpo legislativo, que debe reflejar un espíritu independiente, necesario para proteger los derechos de todos los ciudadanos y a la propia ley fundamental, debiendo acudir a los principios generales del derecho, que en última instancia, reflejan la perfección de la justicia.

## Propuestas

1. Al advertirse de las conclusiones la existencia ya expresadas del multireferido binomio necesario en las resoluciones analizadas, es preciso fortalecer las redes de confianza en el eje rector sociedad-Estado, siendo el juez su artífice, continente sólido de justicia y humanista sensitivo al que no le basta el conocimiento técnico del derecho sino que es imprescindible su lealtad y buena conciencia en que sustente su actuación, no sin soslayar la existencia del código de ética que implementó el Poder Judicial de la Federación así como el código modelo para Iberoamérica, por todo lo cual se propone la implementación de un código de ética en los tribunales administrativos que reglamente los principios contenidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Constitución Local y en la Ley de Responsabilidad de los Servidores Públicos del Estado para exigir así un cumplimiento efectivo del mismo.
2. Al ser la justicia la primera virtud de las instituciones sociales, se propone que se establezca la materia de Axiología jurídica de manera obligatoria en las universidades públicas y colegios en que se imparte la enseñanza del derecho.
3. Se considera como referencia el primer capítulo del presente trabajo de investigación para diseñar un programa de estudio del derecho natural que se imparta integral y no fragmentariamente como actualmente ocurre en las escuelas de derecho y en nuestra Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Querétaro.

## Bibliografía

AGUSTÍN San, *La Ciudad de Dios*, México, Porrúa, 1981.

ÁLVAREZ M., *Introducción al estudio del derecho*, México, Mc Graw Hill, 1995.

AQUINO, Santo Tomás de, *Suma Teológica*, Madrid, Biblioteca de autores cristianos, Madrid, tomo II, 1990.

\_\_\_\_\_, *Doctrina política de Santo Tomás de Aquino*, París, Instituto social León XIII, 1949.

ATIENZA, Manuel, *Introducción al derecho*, 2<sup>a</sup>. ed., México, Editorial Fontamara, 2000.

BENÍTEZ Treviño, Humberto, *Filosofía y praxis de la procuración de justicia*, México, Porrúa, 1994.

BIBLIA DE JERUSALÉN, *Nuevo Testamento*, México, Porrúa, 1998.

BOBBIO, Norberto, *El problema del positivismo científico*, México, Fontamara, 1991.

CALAMANDREI, Piero, *Elogio de los jueces*, 8<sup>a</sup> ed., México, Orlando Cárdenas editor, 1990.

CASARES, Tomás, *La justicia y el derecho*, 3ª ed., Buenos Aires, Abeo Perrot, 1997.

CERVANTES Saavedra, Miguel de., *Don Quijote de la Mancha*, IV Centenario, Madrid, Alaguara, Real Academia Española, octubre 2005.

COLEGIO NACIONAL DE PROFESORES DE DERECHO Y FINANZAS PÚBLICAS, *Justicia Administrativa*, México, Trillas, 1998.

CONSEJO SUPERIOR DE INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA, el *Digesto*, Pamplona, Arazardi, 1968.

CORREAS, Óscar, *Crítica de la ideología jurídica, ensayo sociosemiológico*, México, UNAM, 1993.

ECHEGARAY, José Ignacio, *Compendio de historia general del derecho*, México, Porrúa, 1994.

GARCÍA Maynez, Eduardo, *Positivismo jurídico, realismo sociológico y jusnaturalismo*, México, Fontamara, 1995.

GÓNGORA Pimentel, Genaro, *El juicio de amparo*, México, Porrúa, 2003.

GRIMAL, Pierre, *Diccionario de mitología griega y romana*, Barcelona, Paidós, 1982.

JOLY, Maurice, *Diálogo en el infierno entre Maquiavelo y Montesquieu*, traducido por Matilde Horne, México, Muchnik editores, 1974.

KELSEN, Hans, *La teoría pura del derecho*, 7ª ed., México, Porrúa, 1993.

\_\_\_\_\_, *¿Qué es la justicia?*, 3ª ed., Barcelona, Ariel, 2001.

MARTÍNEZ Lara Ramón, *El sistema contencioso administrativo en México*, 3ª ed., México, Trillas, 2000.

- MERRYMAN, John Henry, *La tradición jurídica romano-canónica*, 3ª ed., México, FCE, 1997.
- MONTESQUIEU, *El espíritu de las leyes*, México, Porrúa, 2000.
- NAVA Negrete, Alfonso, *La justicia administrativa en México*, México, FUNDAP, 2002.
- NINO S., Carlos, *Algunos modelos metodológicos de ciencia jurídica*, 3ª. ed. México, Fontamara, 1999.
- OVALLE Favela, José, *Tendencias actuales en el derecho procesal civil*, 2ª ed., México, UNAM, 2001.
- PLATÓN, *Diálogos*, 28ª ed., México, Porrúa, 2003.
- PLAZAS VEGA, M., *Ideas políticas y teoría del derecho*, Bogotá, Temis, 2003.
- RENARD, *El derecho, el orden y la razón*, Buenos Aires, Desclée de Brouwer, 1947.
- RIDDALL, J. G., *Teoría del derecho*, Barcelona, Gedisa, 1999.
- SUÁREZ Díaz, Reynaldo, *La educación*, México, Trillas, 2000.
- TERÁN, Juan Manuel, *Filosofía del derecho*, 12ª ed., México, Porrúa, 1998.
- TOCQUEVILLE, Alexis de, *Un perfil de Norteamérica*, México, FCE, 1997.
- SWANITZ, Dietrich, *Todo lo que hay que saber acerca de la cultura*, Madrid, Taurus, 2001.
- TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, XII Reunión Nacional de Magistrados, México, TFJFA, (agosto de 2003).
- VILLORO Toranzo, Miguel, *Teoría general del derecho*, México, Porrúa, 1999.

## MARCO JURÍDICO

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.  
Ley Federal del Procedimiento Administrativo.  
Ley Federal de Ingresos.  
Ley Federal de Egresos  
Ley del Presupuesto  
Código Fiscal de la Federación.  
Ley Federal de Expropiación.  
Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.  
Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.  
Constitución Política Estatal.  
Ley Estatal de Ingresos.  
Ley Estatal de Egresos.  
Ley Estatal de Expropiación.  
Ley Estatal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.  
Ley del Tribunal Contencioso Administrativo.  
Ley de Hacienda de los Municipios.  
Código Urbano.  
Código Municipal.  
Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México  
Código de Procedimientos Administrativos del Estado de Veracruz  
Código de Procedimientos Administrativos del Distrito Federal.