

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
406/2004.
*****, SOCIEDAD
ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE.**

**PONENTE: MINISTRO JUAN DÍAZ ROMERO.
SECRETARIO: JOSÉ LUIS RAFAEL CANO MARTÍNEZ.**

COTEJO

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día veinticinco de junio del año dos mil cuatro.

**VISTOS; y,
RESULTANDO:**

Vo. Bo.

PRIMERO. Por escrito presentado el veintiocho de octubre del año dos mil tres, ante la Oficialía de Partes de las Salas Regionales de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, *****, en representación de *****, sociedad anónima de capital variable, solicitó el amparo y la protección de la Justicia Federal, contra el acto y respecto de la autoridad que a continuación se indica:

“AUTORIDAD RESPONSABLE:--- La Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en Guadalajara en el Estado de Jalisco.--- IV.- ACTO RECLAMADO.--- La sentencia emitida el 23 de septiembre de 2003, por la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal

y Administrativa, al resolver el juicio de nulidad de número **.”***

SEGUNDO. El representante de la sociedad quejosa estimó vulneradas en su perjuicio las garantías contenidas en los artículos 1º, 14, 16, 31, fracción IV, 73, fracción VII y 126 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; señaló como terceros perjudicados al Administrador Local Jurídico de Guadalajara Sur, al Presidente del Servicio de Administración Tributaria y al Secretario de Hacienda y Crédito Público; expresó los antecedentes de los actos reclamados y formuló entre otros, los conceptos de violación, que a continuación se transcriben:

“PRIMERO.- En los términos de lo dispuesto por el último párrafo de la fracción XII del artículo 73 en relación con el último párrafo del numeral 158, así como el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 166, todos de la Ley de Amparo, vengo a reclamar la inconstitucionalidad del decreto legislativo por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002, en lo particular el artículo tercero transitorio, dispositivo único, por el que se crea el Impuesto sustitutivo del crédito al salario, por las siguientes razones:--- El primer acto de aplicación de la disposición legal que sirvió como fundamento a la autoridad responsable para reconocer la validez de la resolución impugnada en el juicio de nulidad que dio origen al presente medio extraordinario de defensa, y que se señala como contrario a la carta magna, se verificó con la

notificación a mi representada de la resolución contenida en el oficio 325-SAT-14-III-R1-6308, emitida por la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur en el Estado de Jalisco, de fecha 25 de septiembre de 2002, toda vez que la autoridad reconoció expresamente que mi representada se encuentra sujeta al impuesto sustitutivo del crédito al salario, previsto en el artículo tercero transitorio, dispositivo único, del Decreto Legislativo que crea la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002.--- Ahora bien, como puede apreciar ese H. Órgano Colegiado, la autoridad responsable al reconocer la validez de la resolución impugnada en el juicio natural, estimó, de igual manera que lo hizo la autoridad fiscal, que mi representada se encuentra sujeta al impuesto tildado de inconstitucionalidad (Impuesto sustitutivo del crédito al salario), al disponer que las disposiciones que regulan al impuesto sustitutivo del crédito al salario, son los presupuestos normativos contenidos en el Artículo Tercero Transitorio, dispositivo único, del Decreto Legislativo que crea la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002, en relación con los artículos 115, 116 y 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que mi mandante, ante la inconstitucionalidad del impuesto en comento, decidió agotar en los términos de lo dispuesto por el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, el medio de defensa aludido (juicio contencioso

administrativo federal), que pudiera dar como resultado la modificación, revocación o anulación del acto administrativo que resolvió la consulta tributaria planteada a la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur, ocurriendo ante la autoridad responsable a solicitar la declaración de nulidad del acto administrativo en cuestión.--- En tal virtud, al no haber sido modificado, revocado o anulado el acto que se impugnó a través de los medios de defensa ordinarios (juicio de nulidad fiscal), mi representada se encuentra posibilitada para solicitar la declaración de inconstitucionalidad de la disposición legal que sirvió de fundamento para negarle el criterio sustentado por la ahora quejosa en la consulta fiscal, esto es, del impuesto sustitutivo del crédito al salario, en los términos de lo dispuesto por el último párrafo de la fracción XII, del artículo 73, en relación con el último párrafo del numeral 158, así como el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo 166 de Ley Amparo.--- Así, la procedencia del medio de control constitucional que se ejercita, por lo que respecta a los requisitos mínimos que deben contenerse en la demanda de amparo directo en la que se realice la impugnación de constitucionalidad de disposiciones legales, se corrobora por el contenido de la siguiente jurisprudencia sustentada por la actual Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la

Federación, en el mes de noviembre de 1999, página 150, en los siguientes términos:---

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN DEMANDA DE AMPARO DIRECTO. LA IMPUGNACIÓN DE CONSTITUCIONALIDAD DE DISPOSICIONES LEGALES PRECISA DE REQUISITOS MÍNIMOS A SATISFACER.” (Se transcribe).--- *Asimismo, apoya nuestro criterio, la siguiente tesis jurisprudencial correspondiente a la Novena Época, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su sesión privada de 14 de febrero de 2002, visible a página 8, del Tomo XV, del Semana Judicial de la Federación y su Gaceta, bajo la voz:---*

“AMPARO DIRECTO CONTRA LEYES. SON OPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN MEDIANTE LOS QUE SE CONTROVIERTE UNA NORMA APLICADA AL DAR RESPUESTA A UNA CONSULTA FISCAL CONTROVERTIDA PREVIAMENTE EN UN JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, EN LA MEDIDA EN QUE PUEDAN CONCRETARSE LOS EFECTOS DE LA SENTENCIA CONCESORIA QUE LLEGUE A DICTARSE.” (Se transcribe).--- *En este sentido, es pertinente manifestar que los conceptos de violación que propugnan la inconstitucionalidad del impuesto, así como del acto de aplicación de los dispositivos que lo regulan, se vierten en los siguientes argumentos:---*

1. Violación a la garantía de reserva material de la ley contenida en el

artículo 31, fracción IV de la Constitución General de la República.--- A efecto de demostrar lo anterior, es pertinente transcribir el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que a la letra establece:--- (Se transcribe).--- **El artículo transcrito no hace más que reconocer que no existirá la obligación de pagar tributo alguno, cuando el mismo no haya sido creado por una norma de carácter general, abstracta e impersonal, emanada del ente público facultado por el orden jurídico supremo para emitir dichas normas, lo que viene a reconocer el cambio en la concepción medieval que se tenía del tributo, como sacrificio; cambio que se realizó por primera vez en el artículo 13 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, por el de “capacidad contributiva del deudor fiscal”, es por ello que bajo esta nueva concepción acerca de la institución tributaria, surge el principio general de derecho que reza: nullum tributum sine lege, es decir, no existe tributo sin ley que lo establezca.---** En otras palabras, la legalidad tributaria es una garantía esencial, según la cual no sólo se requiere que todo gravamen sea sancionado por la ley material y formalmente entendida que emane del Poder Legislativo y conforme al procedimiento para su creación, **sino que además es necesario que se determinen con claridad y certeza todos los**

elementos del tributo para que de esta manera, el gobernado tenga certeza jurídica respecto de su obligación constitucional de contribuir al gasto público.--- Lo anterior, se basa en la necesidad de proteger la propiedad de los contribuyentes, ya que los gravámenes significan una restricción a las modalidades de la misma, por virtud de los cuales se extrae del patrimonio del particular a favor del Estado, una parte importante del mismo, es por ello, que ningún tributo será legítimo aún proviniendo del Poder Legislativo, sino consigna de manera clara la totalidad de los elementos del impuesto, esto es, los sujetos, el objeto, la base, la tasa o tarifa, momento de pago y exención.--- Nuestro criterio es sostenido por el Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Don Genaro David Góngora Pimentel, el cual expresa dentro de su obra “El Principio Constitucional de Legalidad Tributaria y la Base Gravable del Tributo”, Revista Lex, 3ª. Época, año III, número 19, México, enero de 1997, lo siguiente:--- “...la aprobación de los tributos por ley equivale a decir que dichas prestaciones coactivas vendrán impuestas por el órgano que constituye la representación política de aquellos que deben soportar la carga derivada de aquellas prestaciones... Asimismo, el principio de que nadie puede ser obligado a satisfacer tributos que no hayan sido establecidos por el Poder Legislativo...

y regulados por una ley (sic) cumple otra exigencia fundamental... la de certeza y seguridad jurídica.”--- Así pues, con el alcance del principio de legalidad tributaria, podemos afirmar que el mismo da vida plena a la seguridad jurídica en materia tributaria y constituye un límite constitucional a la acción de la administración tributaria.--- De esta forma, queda claro, que este principio protege a los gobernados de los abusos de la autoridad administrativa, al determinar la obligación relativa a que todo tributo (en sus elementos esenciales), debe ser establecido por una Ley.--- Ahora bien, íntimamente relacionado con el principio de legalidad encontramos al principio de certeza, el cual establece que los contribuyentes deben conocer con toda precisión, qué tributo están obligados a pagar, en qué cantidad deben pagarlo y el momento del entero, para con ello, evitar arbitrariedades en el cobro de las contribuciones por parte de la administración tributaria, en razón de que si no existe certeza plena acerca de los elementos esenciales del impuesto, los gobernados no podrán conocer con anterioridad a la actualización en la realidad fáctica del hecho imponible, las consecuencias derivadas de dicho acto.--- Efectivamente, Adam Smith en 1776, dentro de su obra “La Riqueza de las Naciones” (Fondo de Cultura Económica, México, 1995), estableció como uno de los principios de la tributación, el de

la certidumbre, en los siguientes términos:--- “El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que debe satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y otra persona ...La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo.” (Énfasis añadido).--- De la transcripción realizada, se puede apreciar que para que un tributo cumpla con los postulados de la certidumbre, debe quedar plenamente especificado dentro del ordenamiento legal que le da vida; el tiempo, el modo de pago, pero sobre todo la suma que debe pagarse, por ello, podemos afirmar que no solamente el tributo debe estar indicado por la ley, sino que además la ley debe ser clara y precisa respecto de los elementos esenciales del mismo.--- En suma, el principio de certidumbre en la tributación exige que todo impuesto posea fijeza en sus elementos esenciales para evitar actos arbitrarios por parte de la autoridad exactora, reconociendo como elementos esenciales del tributo a los sujetos, objeto, base, tarifa, exenciones, momento de pago y exenciones.--- Con vista en lo anterior debemos

señalar que en el caso que nos ocupa, el hecho imponible no cumple con el principio de certeza y por ello, viola en perjuicio de mi representada la garantía de legalidad tributaria.--- En efecto, el hecho imponible del impuesto sustitutivo del crédito al salario está constituido sobre las erogaciones que realicen las personas físicas y morales, por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional.--- Por tanto, el hecho imponible está constituido por toda prestación de servicios que lleve implícita la relación subordinada entre un trabajador hacia un patrón.--- Ahora bien, el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y de cuya realización depende la existencia en la realidad fáctica de la contribución.--- Por ello, el hecho imponible constituye el hecho configurador que identifica a cada tributo, más aún, que legitima la imposición, en cuanto que sólo por su realización puede producirse la sujeción al tributo y sólo así, será lícita su exigencia.--- Así pues, para que legítimamente se pueda exigir al gobernado contribuir al gasto público, el hecho imponible debe ser, en todos los casos, un elemento fijado por la ley; se trata siempre de un hecho de naturaleza jurídica, creado y definido por la norma, y que no existe hasta que ésta lo ha descrito o tipificado en su totalidad.--- En cuanto a la

estructura del hecho Imponible, Dino Jarach (“El Hecho Imponible”, Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires 1995), distingue dos elementos: el subjetivo y el objetivo.--- El elemento subjetivo de la relación jurídico tributaria, preestablecido también en la ley, en la que debe encontrarse el sujeto pasivo del tributo con aquel primer elemento (objetivo), a fin de que pueda surgir frente a él, el crédito impositivo en favor del ente público.--- Por su parte, el elemento objetivo del hecho imponible (o presupuesto objetivo), es un acto, un hecho o una situación de la persona o de sus bienes que puede ser contemplado desde varios aspectos (material, espacial, temporal y cuantitativo).--- De esta forma, el aspecto material o cualitativo indica el hecho, acto, negocio o situación que se grava, y que en los sistemas tributarios desarrollados suele encontrarse en estrecha relación con un índice de capacidad económica, como la renta, el patrimonio o con el consumo.--- El aspecto espacial expresa el lugar de realización del hecho imponible, lo que será relevante en el ámbito territorial, para determinar el ente público impositor, dada la vigencia del principio de territorialidad y su correlativo de residencia efectiva. También en el ámbito interno es significativo, deslindando competencias entre los entes territoriales facultados por la Constitución, para crear tributos, atendiendo normalmente al lugar de residencia de

la persona, en tratándose de los impuestos personales (impuesto sobre la renta), al de la radicación de los bienes cuando el tributo grava éstos (impuesto predial), y al de la celebración de actos y contratos cuando tienen este objeto (impuesto al valor agregado).--- El aspecto cuantitativo indica la medida, el grado o la intensidad con que se realiza el hecho imponible siempre que se trate de tributos variables, cuyos presupuestos de hecho son susceptibles de realizarse en distinta medida (como acontece en la especie, toda vez que el acto que se reclama se encuentra dentro de una norma jurídica que crea un impuesto de esta naturaleza, esto es, el impuesto sustitutivo del crédito al salario).--- Finalmente, el aspecto temporal manifiesta el momento de realización del hecho imponible, dando lugar a la división entre tributos instantáneos y periódicos; en estos últimos, no podría exigirse válidamente por parte del fisco el tributo, hasta que no cesara el hecho, y por ello, la ley crea la ficción de fraccionar esa continuidad en períodos impositivos, entendiendo que en cada uno de ellos se realiza íntegramente el hecho imponible y surge la obligación tributaria.--- Ahora bien, en el caso que nos ocupa, el segundo párrafo, del dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, que entró en vigor el 1° de enero de 2002,

viola en perjuicio de mi representada el principio de legalidad, tal y como se demuestra enseguida:---

Para comprender la violación constitucional que se reclama, es indispensable que conozcamos el numeral que regula el impuesto sustitutivo del crédito al salario en vigor a partir del 1º de enero de 2002.--- Así, el dispositivo único citado con antelación, en la parte que interesa, determina lo siguiente:---

“ÚNICO.- Están obligadas al pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario establecido en este artículo, las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional, conforme a lo siguiente:---

Se considerarán erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones en efectivo o en especie que sean pagadas por la persona física o moral a quienes le presten un servicio personal subordinado. Para estos efectos también se considerarán erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado aquellas erogaciones que para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se consideran ingresos asimilados a salarios...” (Énfasis añadido).---

A partir del contenido de las porciones normativas transcritas, podemos concluir válidamente que para que surja la obligación de enterar el impuesto sustitutivo de crédito al salario, resulta necesario

que las personas físicas y morales realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado que reciban.--- De esta manera, es indiscutible que las disposiciones jurídicas que establecen los elementos del impuesto sustitutivo del crédito al salario, deben cumplir de manera irrestricta, con el principio de legalidad en la imposición, ya que a partir del mismo, los contribuyentes estarán en aptitud de identificar todos y cada uno de los conceptos que integran en la base del tributo, que de lo transcrito, se puede advertir cuáles son: los salarios y demás prestaciones en efectivo o en especie que sean pagadas por la persona física o moral a quienes les presten un servicio personal subordinado.--- Delimitados los conceptos que integran o que pueden integrar la base del impuesto sustitutivo del crédito al salario, nos encontramos en posibilidad de afirmar que el contenido del dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, resulta violatorio de la garantía de legalidad en la imposición, puesto que dicho numeral, no establece con certeza los conceptos que mi poderdante debe tomar en cuenta para la determinación de la base del impuesto, ya que el ordenamiento tributario señala que se consideran erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado “los salarios y demás

prestaciones en efectivo o en especie que sean pagadas por la persona física o moral a quienes les presten el citado servicio; para que en la especie se respetara la garantía constitucional antes apuntada, el legislador debió incluir dentro de la normativa que se reclama, los procedimientos, criterios o reglas que permitieran a los contribuyentes discernir con toda claridad, a qué demás prestaciones se refiere, ya que el simple señalamiento de que se consideran erogaciones para efectos del impuesto sustitutivo del crédito al salario las “demás prestaciones” genera un total estado de incertidumbre en la quejosa, debido a que mi representada no cuenta con elementos objetivos que le permitan conocer a qué otras prestaciones quiso hacer referencia el legislador tributario.--- Con base en lo anterior, válidamente podemos señalar que el impuesto sustitutivo del crédito al salario, resulta inconstitucional, dado que uno de los conceptos que incide de manera directa en la determinación de la base del tributo (lo que repercutirá en el quantum que el particular tendrá obligación de enterar al fisco federal), no está debidamente delimitado en la ley, ello, en razón de que la norma tributaria no indica de manera clara y objetiva cuáles son las “demás prestaciones” a que hace referencia, con lo que la autoridad administrativa se encuentra en posibilidad de establecer los conceptos que deben incluirse para

el cálculo impuesto sustitutivo del crédito al salario, lo que conlleva un incremento sustancial en el importe que el causante deberá acumular a la base imponible del impuesto.--- Esto es, la formula de escopetazo (en la definición empleada por el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano) que utiliza la norma que se reclama, tiene como consecuencia, el que la autoridad hacendaria pueda incluir dentro de la determinación de la base del tributo, cualquier prestación en efectivo o en especie, ya que no existe un parámetro que permita diferenciar indubitadamente, los conceptos que deben confluir a la determinación de la base del impuesto referido, sino que por el contrario, la norma jurídica se limita a establecer que podrá haber demás prestaciones; sin embargo, nunca señala cuáles son las prestaciones a que se refiere ni mucho menos las que no definió, es decir, “las demás”.--- Efectivamente, el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano en el debate sobre la inconstitucionalidad del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto del uso de este tipo de conceptos y la consecuente violación que ello implica del principio de legalidad manifestó que:--- “...El Legislador utiliza algo contra lo que siempre me he revelado por frágil: La formula de “escopetazo”, que sirve para que cuando no se encuentren los conceptos que definan las situaciones que se pretenden establecer, se recurra

a una formula general aunque sea vaga. Como no se tiene muy preciso el punto de la diana en donde se debe atinar, se avienta con una escopeta lo que debió cubrirse con un tiro; ejemplifiquemos:--- El artículo 74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone: “Artículo 74. Están obligados al pago del impuesto establecido en este título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta ley, o de cualquier otro tipo. Al contener este precepto o de cualquier otro tipo está recurriendo a aquel tipo de formula.”--- El artículo 132 del mismo ordenamiento legal, también contiene una fórmula de “escopetazo” al disponer que deben pagar el impuesto las personas físicas que obtengan ingresos “distintos de los señalados en los capítulos anteriores.”--- El artículo 133 de esta misma ley señala lo siguiente: “Artículo 133. Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este capítulo los siguientes:...” Si observamos este precepto, advertiremos que define y conceptúa lo que debe entenderse por otros ingresos, sin embargo, al decir “entre otros” sigue presente la fórmula de “escopetazo.”--- Esto pienso que no cubre el principio de legalidad tributaria, ¿por qué?, porque a juicio de quién es este síntoma de riqueza, ¿del legislador?, ya vimos que no, pues él se cubrió con una fórmula de

“escopetazo” entonces, será a juicio de la autoridad aplicadora de la ley...” (Visible en las páginas 12 y 13 del libro inconstitucionalidad del artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado por la Suprema Corte de Justicia la Nación, primer edición, 1999).--- De esta forma, la autoridad administrativa puede calificar como “prestaciones” las que desee, es decir, la administración pública puede determinar a su juicio, qué conceptos deberán incluirse como prestaciones para la determinación del impuesto sustitutivo del crédito al salario, es en ello, en lo que radica la inconstitucionalidad del dispositivo jurídico, ya que deja la puerta abierta para que sea la autoridad quien dictamine según su parecer, qué conceptos debieron incluirse como prestaciones al momento de delimitar la base del impuesto sustitutivo del crédito al salario.--- Trasladado esto a la materia penal (no se debe olvidar que es la que nutre al principio de legalidad en materia tributaria, a través del aforismo jurídico según el cual “nullum crimen sine lege”), tendríamos lo siguiente: “el que cometa entre otros, un delito como el aquí señalado o los demás que se le parezcan, será sancionado con una pena de tres a doce años de prisión”; como se aprecia, la norma jurídica no determina a qué otras conductas se hace referencia, toda vez que solamente define una conducta en lo particular, por lo que se podría sancionar con la pena

establecida para la comisión de dicho ilícito, a cualquier otra conducta que el impartidor de justicia encuadrara en ese tipo delictivo.--- Se advierte pues, que la definición objetiva del tipo, no se encuentra en la ley, sino en la voluntad del Ministerio Público, por lo que éste podrá llamarle delito a la conducta que según su parecer tenga alguna similitud con la definida por el ordenamiento penal.--- Esto es lo que ocurre con el precepto reclamado, ya que dicha porción normativa, permite a la autoridad fiscal, calificar como prestación inherente al salario, lo que le plazca, sin que el particular cuente con elementos ciertos que le permitan desvirtuar la pretensión de la autoridad, ya que al dejar abierto el concepto de “demás prestaciones”, para los efectos de determinar la base del Impuesto Sustitutivo del Crédito Salario, la administración pública no tendrá limitante alguna para cuestionar el procedimiento realizado por el gobernado, ya que podrá exigir la inclusión de ciertas prestaciones que, desde su punto de vista, constituyan una prestación en efectivo o en especie (nótese que los conceptos esenciales no se encuentran definidos en la norma jurídica, sino en la voluntad de la autoridad hacendaria), con el consiguiente incremento en la base imponible fáctica del contribuyente.--- Por ende, el aumento en la base del impuesto sustitutivo del crédito al salario, se encuentra en

manos de la autoridad fiscal, en razón de que la norma jurídica le posibilita llevar a cabo la modificación de los conceptos que deben ser tomados en consideración por el particular, para arribar al monto que constituirá la base gravable del tributo, lo que indudablemente la incrementará, en virtud de la indefinición por parte del legislador de lo que se debe entender como prestación inherente al salario, permitiéndose que la administración pública tenga una participación destacada en la configuración de uno de los elementos que inciden en el monto de la base gravable del tributo, lo que desde luego, resulta notoriamente contrario al principio de legalidad impositiva contenido en la fracción IV, del artículo 31 de la Carta Magna Federal.--- En efecto, gracias a la indefinición establecida por segundo párrafo del dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio el decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1° de enero de 2002, las autoridades hacendarias pueden estructurar a placer la base gravable del impuesto sustitutivo del crédito al salario, ya que el objeto del impuesto no está definido. Esto es, el numeral resulta inconstitucional porque provoca que uno de los conceptos que incrementan la magnitud del hecho imponible (erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado), se encuentre en la mente de quien aplica la norma tributaria

(autoridad fiscal), y no en la sistemática creada por el legislador.--- La anterior situación, indudablemente violenta en perjuicio de mi representada el principio de reserva material de ley, dado que como lo afirma la doctrina más informada, el acto de alumbramiento del hecho imponible, no solamente debe estar definido por la ley, sino que además, es indispensable que sea la norma tributaria la que establezca los elementos esenciales que lleven a configurar la base del impuesto, ya que sería absurdo, que el legislador simplemente definiera en un artículo que se “crea el impuesto sustitutivo del crédito al salario”, para luego permitir que sea la autoridad administrativa la que señale que a su libre arbitrio, los conceptos que quedan incluidos dentro de dicha normativa, puesto que esto generaría la incertidumbre total, toda vez que el particular no conocería desde la entrada en vigor de la norma, cómo, cuánto y cuándo deberá contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.--- Esta estructura esencial de la tributación, responde a la exigencia fundamental del sistema jurídico: la certeza y la seguridad jurídica, según la cual la obligación fiscal solamente puede nacer como consecuencia de la actualización en la realidad fáctica de un hecho previsto en una norma objetiva, y no en función de un acto discrecional de la administración tributaria de carácter singular.--- De esta manera es

indudable, que la aprobación, configuración y alcance de la base gravable, debe realizarse sólo por disposiciones con jerarquía de ley formal.--- Por ello, la falta de establecimiento por parte del Congreso de la Unión de criterios o reglas a partir de los cuales el particular tenga conocimiento cierto de los conceptos que configurarán las erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado que llevarán a determinar la base del impuesto que se tilda de inconstitucional, violentará el principio de reserva de ley, ya que se posibilita a las autoridades exactoras para que bajo el margen de su discrecionalidad, puedan determinar la base del impuesto; dicho de otra manera, la autoridad fiscal podrá determinar libremente cuales serán las demás prestaciones que deben intervenir en la determinación de la base del tributo, lo que evidentemente no otorga certeza jurídica a mi representada, ya que en la determinación de la base, la autoridad no se limitará a aplicar en el caso concreto, las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad por el Poder Legislativo, pues queda a su libre voluntad determinar la magnitud con la que se generó uno de los elementos esenciales del tributo, como resulta seria base.--- La afirmación anterior, cobra mayor solidez, si se analiza la Vigésima Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución

Miscelánea Fiscal para 2002, emitida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicada en el Diario Oficial de la Federación el lunes 14 de enero de 2002, Título 15, denominado “Del Impuesto Sustitutivo de Crédito al Salario”, la cual contiene la Regla Miscelánea 15.1, en la que la autoridad administrativa pretende subsanar la indefinición del objeto del impuesto que se ataca de inconstitucional, sin lograrlo. La referida regla a la letra señala:--- “15.1 Para los efectos del Artículo Único (sic) que regula el impuesto sustitutivo del crédito al salario, se entienden por prestaciones en efectivo o en especie gravadas por el citado impuesto, aquéllas que de conformidad con la Ley de ISR se encuentren también gravadas con este último impuesto. En este sentido, los conceptos asimilables a salarios para los efectos del citado Artículo Único, (sic) solamente se considerarán gravados con el impuesto sustitutivo del crédito al salario cuando la Ley de ISR prevea que se les pueda aplicar dicho crédito.” (Énfasis añadido).---

Esta circunstancia, evidentemente resulta contraria al principio de legalidad tributaria, puesto que el sujeto pasivo de la relación tributaria no está en aptitud de conocer con toda certeza la forma cierta de contribuir para los gastos públicos, ya que no tiene seguridad alguna en la determinación de la base del tributo, en razón de que el legislador no previó de manera clara y precisa la forma en la que

se determinaría el objeto del impuesto sustitutivo del crédito al salario, y el hecho de que la autoridad administrativa en una miscelánea fiscal pretenda definirlo, transgrede a todas luces el principio constitucional de reserva material de ley, ya que únicamente mediante una disposición de carácter general, abstracta e impersonal, formal y materialmente legislativa, esto es, una ley emitida por el Poder Legislativo Federal, es posible definir los elementos constitutivos de todo tributo, lo que genera, sin lugar a dudas, la inseguridad en la forma en que mi representada deberá contribuir al gasto público, toda vez que la administración tributaria, tendrá la posibilidad de modificar las transacciones o actos jurídicos, que integrarán el multicitado objeto impositivo, con el consecuente aumento de la base gravable del tributo.--- Adicionalmente es importante señalar, que dicha resolución administrativa puede ser modificada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en cualquier momento y cuantas veces quiera hacerlo dicha autoridad, lo que hace más evidente la total inseguridad jurídica en la que se encuentra la quejosa, respecto de la aplicación del multicitado artículo único que establece el impuesto sustitutivo de crédito al salario.--- Efectivamente, el numeral que se reclama, resulta violatorio del principio de certeza en la imposición y, por ende, el de legalidad, ya que mi representada no cuenta con

los elementos necesarios para determinar de manera indubitable, los conceptos que deben sumarse al cálculo de la base del impuesto sustitutivo del crédito al salario, puesto que el objeto del gravamen, no señala con claridad los conceptos que deben tomarse en cuenta como erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, ya que si el legislador estableció una serie de conceptos a partir de los cuales se vería incrementada la base imponible del tributo que nos ocupa, de igual forma, debió determinar dentro de la norma jurídica los conceptos denominados “demás prestaciones” y al no realizarlo así, deja a mi representada en un total estado de inseguridad jurídica, lo que desde luego, transgrede en perjuicio de la quejosa, la garantía de legalidad en la imposición.--- A mayor abundamiento, la circunstancia descrita, transgrede en contra de la quejosa la garantía de seguridad jurídica, puesto que si tomamos en cuenta que la seguridad jurídica en la materia tributaria atiende a la objetividad, igualdad, certidumbre y eficacia jurídicas, resulta indiscutible que el dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1º de enero de 2002, en el que se establece el impuesto sustitutivo del crédito al salario, es contrario al principio apuntado, ya que en primer

término, su contenido no resulta objetivo, puesto que no se establece de manera indubitable los conceptos que deben ser considerados como prestaciones inherentes al salario, por los que se deba pagar el tributo, sino que por el contrario, el dispositivo que se controvierte, se imita a señalar “demás prestaciones”, pero no contiene un parámetro que posibilite al administrado conocer qué otro tipo de conductas deberán quedar incluidas en dicho catálogo.--- En segundo término, al no estar definidas de manera clara y específica las “demás prestaciones” por las que se deba determinar la base del impuesto, la normativa que se combate incumple de manera flagrante con el mandato constitucional, toda vez que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados, esté establecida en una ley, no significa tan sólo el que el acto creador del impuesto deba emanar del poder legislativo, a través de una ley en sentido formal y material, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que debe procurarse que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los

gastos públicos del estado, y respecto a la autoridad administrativa, la obligación de aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante, lo que no acontece en la especie, dado que el sistema de determinación de la base del impuesto sustitutivo del crédito al salario, posibilita que la autoridad hacendaria determine de manera arbitraria, los conceptos que integrarán las “demás prestaciones”, con el consiguiente incremento de la base imponible.--- Así pues, ese H. Tribunal Colegiado deberá otorgar el amparo y protección de la justicia de la Unión a la quejosa, por lo que respecta al dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor desde el 1º de enero de 2002, que establece el impuesto sustitutivo del crédito al salario, al haberse demostrado su inconstitucionalidad y la incertidumbre jurídica que genera, al imposibilitar la determinación cierta del concepto “demás prestaciones”, lo que tiene como consecuencia, que la quejosa no pueda realizar la determinación de la base del referido tributo a partir de un concepto totalmente indeterminable.--- Sustenta nuestra argumentación jurídica, acerca de la inconstitucionalidad de las disposiciones tributarias que inciden sobre los elementos esenciales del tributo, que dan margen a la

incertidumbre acerca de la materia gravada, la jurisprudencia 53/97, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible bajo la voz:--- “HOSPEDAJE, IMPUESTO SOBRE. EL ARTÍCULO 56 DEL DECRETO 16025, QUE LO PREVÉ, VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE JALISCO, VIGENTE DEL 1o. DE ENERO AL 2 DE MAYO DE 1996).” (Se transcribe).--- De igual forma, tiene aplicación al caso, la jurisprudencia de la Séptima Época, sustentada por el entonces Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece publicada en las páginas 169 a 170 del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo I, bajo la voz:--- “IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.” (Se transcribe).--- “IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.” (Se transcribe).--- 2. El dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio del decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del 1° de enero de 2002, en el que se establece el impuesto sustitutivo del crédito al salario, violenta irremediabilmente en perjuicio de mi representada, los numerales 14, 16, 73, fracción VII y 126 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que el Congreso de la Unión,

por una parte, a) carece de facultades para imponer contribuciones de tal naturaleza, por la otra, b) el Poder Ejecutivo Federal no fue autorizado a recaudar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, y por último, c) la quejosa no se encuentra obligada a enterarlo, ya que el mismo no se encuentra destinado al gasto público, en razón de lo siguiente:--- En efecto, el numeral 73, fracción VII, de nuestra Carta Magna estipula lo que a continuación se transcribe:--- (Se transcribe).--- Del artículo preinserto, se desprende la facultad genérica del Poder Legislativo de imponer todas y cada una de las contribuciones que resulten necesarias para cubrir el presupuesto y de esta manera, el nivel de gobierno federal se encuentre en posibilidad de realizar la totalidad de las labores que tiene encomendadas en beneficio de la colectividad.--- De esta manera, la fracción VII del artículo 73 constitucional, prevé y otorga la facultad al Congreso de la Unión en su ámbito competencial, de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto que sin lugar a dudas se refiere a la facultad genérica del propio órgano legislativo de ejercer su poder tributario, entendiéndose por éste último, la facultad de imponer contribuciones, pero con la condición específica y la limitante de que ésta se ejerza para cubrir el presupuesto.--- Dicho de otra forma, la fracción VII del artículo 73 constitucional se refiere

al sistema de distribución de poderes tributarios, por lo que a partir de 1944, la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió jurisprudencia en relación con la distribución de poderes tributarios y estableció en la tesis jurisprudencial número 11, Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, año 1965, Parte Primera, Pleno, página 42:--- “(...).--- La Constitución General, no opta por una delimitación de la competencia Federal y la Estatal para establecer impuestos, sino que sigue un sistema complejo cuyas premisas fundamentales son las siguientes: a) Concurrencia impositiva de la Federación y los Estados, en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículo 73, fracción VII y 124); limitaciones a la facultad impositiva de los Estados, mediante la reserva expresa y concreta de determinadas materias a la Federación (artículo 73, fracciones X y XXIX)....” (Énfasis añadido).--- Es decir, la facultad de la Federación para imponer contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, se debe entender limitada única y exclusivamente en lo que se refiere a las materias de reserva en lo que a facultades específicas se refiere, es decir, será ilimitado el poder tributario Federal, hasta en tanto no rebase las facultades específicas contenidas en las fracciones X y XXIX del propio dispositivo constitucional en análisis.--- Luego entonces, si el Congreso de la Unión tiene las facultades genéricas para imponer las

contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, la cuestión a dilucidar, consiste en determinar si el Legislativo, cuenta con las potestades tributarias para establecer contribuciones como el impuesto sustitutivo del crédito al salario, ya que éste no tiene prevista cantidad alguna a recaudar en el dispositivo de carácter general, abstracto e impersonal, formal y materialmente legislativo denominado Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002.--- Ahora bien, para determinar claramente los alcances de la fracción VII del artículo 73 de la Constitución General de la República, es necesario definir el concepto presupuesto, para que de ésta manera, estar en posibilidad de concluir que el Congreso de la Unión carece de facultades para imponer contribuciones como el impuesto sustitutivo del crédito al salario.--- El presupuesto de la Nación, se compone de la totalidad de bienes que son del Estado y los que tiene derecho a percibir por sus funciones, ya sea de derecho público o privado, mismos que se plasman en dos documentos fundamentales: La Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos. Dicho en otras palabras, el presupuesto, no es un conjunto de cantidades a las cuales el Estado tendrá el derecho de percibir por cualquier concepto, sino que, por el contrario, las cantidades que el Estado reciba deberán ser sujetas a un profundo estudio y

análisis, para que una vez agotado lo anterior, sean autorizadas por el Congreso de la Unión, y sean conocidas por todos los gobernados las cantidades que de manera exacta deberá percibir el Estado, por cada concepto en lo específico.--- Lo anterior, se traduce en la necesidad que tuvo el Constituyente, de establecer un cuerpo normativo que, controlara, evaluara y vigilara el ejercicio del gasto público, mediante disposiciones omitidas por el Congreso de la Unión, en las cuales, cumpliendo con los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad, se impusieran en primer término, las contribuciones que sirvieran de sustento para que el Estado realice sus funciones, para con posterioridad cumplir con el gasto público.--- En ese orden de ideas, podemos asumir válidamente que la Ley de Ingresos es un catálogo de gravámenes tributarios que condicionan las referidas disposiciones impositivas de carácter especial, es decir, es el documento de naturaleza legislativa, de vigencia anual, en la que se señalan los ingresos provenientes de los conceptos que él mismo identifica y por las cantidades que determina en virtud de la Ley de Ingresos, el Congreso de la Unión en materia federal o las Legislaturas de los Estados, en su respectivo nivel de gobierno, determinan los conceptos y fijan los montos, de los cuales por la vía de impuestos, derechos, aprovechamientos o productos, entre

otros, la Federación o los Estados obtendrán los ingresos necesarios para cubrir el presupuesto. En ese orden de ideas, el Presupuesto de Egresos de la Federación es el documento idóneo para complementar la Ley de Ingresos de la Federación, ya que es éste, el que en realidad, justifica el destino al gasto público, a los ingresos previstos para un ejercicio fiscal.--- En ese orden de ideas, es necesario plasmar el contenido de la Ley de Ingresos de la Federación, en cuanto al monto o cantidad que por concepto del impuesto sustitutivo del crédito al salario, el Estado tendrá derecho a percibir, ya que, como ya ha sido expresado, el monto que el Estado tiene derecho a percibir por dicho gravamen, deberá contenerse en la referida ley, con el fin de que la Federación se encuentre en posibilidad de disponer de él y así destinarlo a cubrir el presupuesto.--- Así pues, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal del 2002, señala al respecto: “Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002.--- Capítulo I.--- De los Ingresos y del Endeudamiento Público.--- “Artículo 1º. En el ejercicio fiscal de 2002, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:--- Concepto.--- Millones de pesos.--- A. Ingresos del Gobierno Federal. 1’026,235.5.--- I. Impuestos: 806,200.0.--- (...).--- 10.- Impuesto sustitutivo de

crédito al salario 0.0.”--- (Énfasis añadido) Como ese tribunal puede apreciar claramente y sin lugar a ninguna duda, la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal de 2002, no contempla ningún ingreso que deba percibir la Federación por concepto de impuesto sustitutivo al crédito al salario, lo que trae como consecuencia, que las cantidades que el estado perciba por ese concepto, no puedan ingresar a las arcas del Fisco Federal y por ende el destino al gasto público no es susceptible de cumplirse.--- Luego entonces, del anterior razonamiento se desprenden tres violaciones constitucionales insalvables y evidentes en perjuicio de la quejosa:--- a) Que al no estar contemplada cantidad alguna a recaudar por concepto de impuesto sustitutivo del crédito al salario en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal del 2002, el Congreso de la Unión carece de facultades para imponer contribuciones en este rubro, ya que es claro, que en caso de recaudarse alguna cantidad por concepto del gravamen aludido, ésta cantidad no se destinará al gasto público; lo anterior es así, toda vez que el Poder Legislativo Federal únicamente cuenta con facultades para imponer contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto, y al no estar presupuestado de manera alguna el multicitado impuesto sustitutivo, resulta evidente que no se le podrá dar destino al gasto público.--- b) Bajo la

premisa constitucional derivada del artículo 16 que reza que las autoridades únicamente podrán realizar aquello que la ley les permita, es claro que la cantidad autorizada por el dispositivo legal idóneo, que para el caso resulta ser la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal del 2002, a recaudarse por concepto de impuesto sustitutivo del crédito al salario, es “cero”; por lo que cualquier cobro que la autoridad administrativa realice en moneda nacional por concepto del citado gravamen, será inconstitucional, por violatorio a la garantía de legalidad.--- c) *Derivado de que la cantidad a recaudar por concepto de impuesto sustitutivo del crédito al salario es “cero”, las quejas no se encuentran obligadas a contribuir o a enterar cantidad alguna en materia del impuesto sustitutivo, ya que de una interpretación armónica de la fracción IV del artículo 31 en relación con el numeral 126 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mis representadas no se encuentran obligadas a autodeterminarse. Así las cosas, la fracción IV del artículo 31 constitucional dispone:---* (Se transcribe).--- *Resulta claro, que la única obligación tributaria que los mexicanos tienen por disposición constitucional, es la de contribuir para los gastos públicos; así las cosas, si la contribución no es destinada para esos efectos, los mexicanos no*

tienen la obligación de contribuir.--- Contribuir para efectos tributarios, significa, que al realizar los sujetos pasivos del tributo las situaciones jurídicas o de hecho que disponen las leyes fiscales, autodeterminen las cantidades que por concepto de crédito fiscal, adeudan al Estado, es decir, cuando el hecho generador de la obligación jurídico tributaria nace, debe enterarse la cantidad que el sujeto activo tiene derecho a percibir.--- Sin embargo, en el caso que nos ocupa, los contribuyentes, no se encuentran obligados por el impuesto sustitutivo del crédito al salario, en lo particular mi representada, ya que por concepto del citado gravamen, no se tiene presupuestado recibir cantidad, en consecuencia, al no existir presupuesto, tampoco existe destino al gasto público.--- Más aún, si se analiza el artículo 126 constitucional, no quedará duda alguna de la inconstitucionalidad del dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, precepto que dispone:--- “Artículo. 126.- No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto o determinado por la ley posterior.” (Énfasis añadido).--- La elocuencia del dispositivo constitucional preinserto, no admite interpretación alguna, ya que si en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal del 2002, en lo que respecta al impuesto sustitutivo del crédito al

salario, la recaudación estimada fue “cero”, luego entonces, no se puede colegir que haya sido comprendido en el presupuesto, por lo tanto, no existe obligación tributaria positiva para los contribuyentes respecto a la contribución en comento.--- Por lo anterior, la imposición del tributo que se reclama, transgrede a todas luces los artículos 14, 16, 31, fracción IV, 73, fracción VII y 126 de la Constitución General de la República, toda vez que como ya ha quedado clarificado, el Congreso de la Unión, carece de facultades constitucionales para establecer esta clase de contribuciones, no existe obligación de enterarlo por parte de los contribuyentes y las autoridades administrativas, no fueron facultadas por la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2002 para ejercer su competencia tributaria, entendiéndose por ésta, la facultad para cobrar el impuesto sustitutivo del crédito al salario.--- Sirve de apoyo, la siguiente jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual resulta obligatoria de observarse para ese Tribunal Colegiado de Circuito, en los términos del artículo 192 de la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 Constitucionales que a continuación se transcribe:--- “GASTO PÚBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL.” (Se transcribe).--- Asimismo, robustece lo expuesto en líneas precedentes, lo estimado por el Ministro Góngora

*Pimentel en su voto concurrente, emitido en la ejecutoria que da lugar a la jurisprudencia plenaria que declara la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario que nos ocupa en el presente medio de defensa constitucional, el cual señala:--- “VOTO CONCURRENTE QUE FORMULA EL SEÑOR MINISTRO GENARO DAVID GÓNGORA PIMENTEL, EN EL JUICIO DE AMPARO EN REVISIÓN NÚMERO 541/2002, PROMOVIDO POR ******, S.A. DE C.V., VISTO EN LA SESIÓN PÚBLICA DEL TRECE DE MAYO DE DOS MIL TRES, RESPECTO DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO DE CRÉDITO AL SALARIO.” (Se transcribe).---

3. El dispositivo único del Artículo Tercero del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se impone el impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente a partir del 1° de enero de 2002, transgrede el principio de equidad tributaria tutelado por el numeral 31, fracción IV, de la Constitución Federal, ya que realiza distinción entre iguales al momento de señalar que las erogaciones realizadas en territorio nacional serán gravadas con el referido impuesto sustitutivo del crédito al salario, mientras que las erogaciones por la prestación de servicios personales subordinados que se realicen en el extranjero, no son parte del objeto de la Ley.--- En efecto, el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

establece:--- (Se transcribe).--- Así las cosas, la equidad representa un derecho subjetivo en favor de los contribuyentes, y como contrapartida lógica de ello, un límite en la actuación del legislador al establecer contribuciones de cualquier tipo; es decir, el legislador indefectiblemente debe ajustarse al principio de equidad al momento de crear un impuesto, debido a que, de no ajustarse a los extremos exigidos por dicho principio, la norma que haya traído a la vida jurídica dicha contribución sin tomar en cuenta las circunstancias de los gobernados a las que va dirigida, tiene inserto un defecto insalvable, defecto que no es otro que su inconstitucionalidad, y ante una situación así, la norma que infringe la garantía individual debe ser declarada contraria a la Carta Magna, para con ello respetar el principio de supremacía constitucional.--- Cabe recordar que por virtud del principio de igualdad ante la ley se exige que en la producción de todo acto legislativo se dispense el mismo trato a todos los gobernados.--- Así, conforme a la doctrina y jurisprudencia del país, se ha entendido que la equidad tributaria radica medularmente en que ante circunstancias iguales frente a la hipótesis normativa se debe dar un mismo tratamiento y las consecuencias también deben resultar idénticas para todos los sujetos que se encuentren en igualdad de circunstancias.--- Es importante precisar que la Suprema Corte de

Justicia de la Nación ha establecido diversas tesis y jurisprudencias acerca de lo que debe entenderse por equidad, siendo que para una mayor claridad se transcriben a continuación:--- **“IMPUESTOS, VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS.”** (Se transcribe).--- **“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.”** (Se transcribe).--- **“IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.”** (Se transcribe).--- **“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.”** (Se transcribe).--- *De la lectura de las tesis y jurisprudencia antes transcritas, podemos desprender un elemento fundamental para considerar si una norma tributaria respeta o no el principio de equidad, que se traduce en una situación idéntica frente a la hipótesis normativa, se dé un trato idéntico a quienes están ubicados en ese supuesto y en el caso de que no se les otorgue un tratamiento igual, exista una razón objetiva que justifique el trato discriminatorio, tal y como se advierte de los siguientes criterios jurisprudenciales:---* **“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV CONSTITUCIONAL.”** (Se transcribe).--- *De esta forma, los distinguos subjetivos, arbitrarios o caprichosos por parte del legislador o de las autoridades, tratando de modo dispar lo que es jurídicamente igual, o igual lo que*

es diverso, deben considerarse contrarios al principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV constitucional.--- En esa tesitura, por virtud del principio de equidad no se impide al legislador crear categorías de contribuyentes afectados con impuestos distintos, siempre que dicha categorización no sea arbitraria y se apoye en una base razonable, respetando una finalidad económica y social, atendiendo siempre a los extremos exigidos por los principios de igualdad y generalidad en la creación de las contribuciones.--- En el caso que nos ocupa, los preceptos señalados como actos reclamados, violentan los principios constitucionales ampliamente descritos, ya que éstos no respetan el trato igualitario que las contribuciones deben poseer; para los efectos de demostrar tal trasgresión, resulta conveniente realizar de nueva cuenta la transcripción del dispositivo en comento:--- **“ÚNICO.- Están obligadas al pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario establecido en este artículo, las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional conforme a lo siguiente (...).” (Énfasis añadido).**--- En efecto, la norma impugnada, distingue arbitrariamente situaciones que jurídica y fácticamente se encuentran en un plano de igualdad, ya que mientras los contribuyentes que

eroguen cantidades por la prestación de un servicio personal subordinado, dentro del territorio nacional, pagarán el impuesto en cuestión, aquellos que los realicen en el extranjero, se verán beneficiados, ya que éstos últimos, no lo pagarán, haciéndose depender dicha circunstancia, en el simple hecho de contar con trabajadores que perciben un salario en el extranjero.--- Por tanto, el enunciado normativo que se tilda de inconstitucional, impone en un caso, la obligación de pago del impuesto correspondiente, mientras que en otro, no lo impone, aun y cuando se trata de un erogación de idéntica naturaleza, que únicamente se ve modificado en la aplicación territorial del mismo, pero no en su naturaleza jurídica, lo que sitúa a ambos causantes en un plano de desigualdad originado de manera artificial por la norma, puesto que éstos, de conformidad a la Constitución Federal, guardan un plano de igualdad jurídica por lo que respecta a las erogaciones realizadas por un servicio personal subordinado, ya sea en territorio nacional o en el extranjero, lo que evidencia la inconstitucionalidad de la norma reclamada, ya que si de acuerdo con la sistemática del tributo ambos contribuyentes se ven regulados por normas similares, por lo que respecta a la determinación y posterior entero del impuesto, para que se respetara el principio de equidad tributaria, el enunciado jurídico atacado,

ante erogaciones que tienen idéntica naturaleza (pago de servicio personal subordinado por parte de los empleadores), debería imponer a todos los sujetos pasivos del tributo que realizaron el gasto, por lo que al no acontecer de tal manera, indudablemente se quebranta en perjuicio de mi representada, el principio de igualdad en la imposición y por ende el de equidad.--- Ahora bien, el principio de igualdad no prohíbe al creador de la norma tributaria cualquier desigualdad de trato, sino solamente aquellas distinciones injustificadas, por no tener como base criterios objetivos y razonables, de conformidad con los estatutos que informan el desenvolvimiento de la contribución respectiva, por ello, en la especie se encontraría dicho principio, en virtud de que la desigualdad de trato que propician los actos reclamados, parte de una distinción injustificada, toda vez que el parámetro para distinguir la imposición o no del impuesto, es el lugar en donde se realicen las erogaciones por prestación de servicios personales subordinados, lo que desde luego no puede modificar la esencia de la erogación.--- Al efecto, resulta aplicable la jurisprudencia emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, del mes de junio de 1997, página 36, que establece lo siguiente:--- “EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE

LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES.” (Se transcribe).--- **SEGUNDO.-** Se deberá conceder la protección de la Justicia Federal a la peticionaria de garantías en contra de la Sala Fiscal responsable, en razón de que, dejó de aplicar lo dispuesto por el artículo 192 de Ley de Amparo, toda vez que, incumplió su obligación de aplicar la jurisprudencia que declaró la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente a partir del 1° de enero de 2002, cuyas disposiciones que lo regulan fueron aplicadas en el acto o resolución que fue materia del juicio natural.--- Con la finalidad de acreditar el dicho de la quejosa, se considera necesario realizar la transcripción del numeral señalado en el párrafo que antecede, el cual textualmente señala:---
“Artículo 192.- La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia, funcionando en Pleno o en Salas, es obligatoria para éstas en tratándose de la que decreta el Pleno, y además para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, los juzgados de Distrito, los Tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales y federales.” (Énfasis añadido).---
 Ahora bien, de la simple lectura que realice ese órgano colegiado, de las consideraciones que

plasmó la autoridad responsable, en la sentencia impugnada, podrá evidenciar la franca trasgresión al artículo 192 de la Ley de Amparo, toda vez que, pasó por alto lo preceptuado por el citado numeral, ya que en ningún momento aplicó la jurisprudencia emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que declaró la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario, vigente en el año 2002.--- En efecto, existe obligación por parte de todos los Tribunales de la Nación, de acatar lo dispuesto en una jurisprudencia que declara inconstitucional una ley, cuando el acto o resolución que se impugna, precisamente se sustenta en dicha ley que fue declarada inconstitucional, tal y como se acredita con los siguientes argumentos.--- El artículo 94, séptimo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prescribe:--- (Se transcribe).--- Así, cuando la norma constitucional dice que “la ley fijará los términos en que sea obligatoria la jurisprudencia...”, está delegando en la ley secundaria, que al caso viene a ser la Ley de Amparo, la facultad de fijar los términos de esa obligatoriedad, luego entonces, los artículos 192 y 193 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Carta Magna Federal, son las normas que fijan, por delegación constitucional de facultades, la obligatoriedad de la jurisprudencia.--- Lo anterior quiere decir que la

fuerza obligatoria de la jurisprudencia proviene de la propia Constitución, sólo que ésta delega la fijación de los términos en que habrá de ser obligatoria, de tal forma que los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo responden a un mandato constitucional.--- Cabe destacar que del artículo 192 de la ley invocada, se advierte que el legislador ordinario decidió que la jurisprudencia que establezca el Pleno o las Salas de la Suprema Corte de Justicia es obligatoria para los Tribunales Unitarios y Colegiados de Circuito, Juzgados de Distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal y Tribunales Administrativos y del Trabajo, locales o federales; es decir, los términos en que fijó la obligatoriedad fueron absolutos para todo el sistema de impartición de justicia del país, pues no dejó fuera del ámbito de la obligatoriedad a ningún órgano judicial o jurisdiccional, local o federal.--- En este orden de ideas, la interpretación gramatical de la norma en cuestión, comprende dos aspectos:--- 1. Por un lado, la obligatoriedad de la jurisprudencia es absoluta para todo el sistema de impartición de justicia porque no quedó excluido ningún órgano judicial ni jurisdiccional de los que lo integran;--- 2. Por otro lado, como el legislador ordinario tampoco estableció restricción, limitación o condición alguna en cuanto a la obligatoriedad de la jurisprudencia por temas, es decir, de legalidad o

de constitucionalidad de leyes, vale concluir que en este aspecto su observancia obligatoria también es absoluta.--- Ahora bien, de la simple interpretación del artículo 192 de la Ley de Amparo, se desprende la obligatoriedad de los Tribunales Administrativos, de observar y aplicar la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya sea funcionando en Pleno o Salas, por lo que debe considerarse el vocablo “obligatorio”, como la acción tendiente a realizar un estudio de legalidad relativo, a si el acto o resolución impugnados contienen los extremos legales que se advierten de la jurisprudencia aplicable, por lo que en ningún momento, tiende la obligatoriedad a realizar un estudio respecto a la constitucionalidad o no del acto, sino por el contrario, es respecto, a si el acto encuadra en la hipótesis planteada por la jurisprudencia.--- Así las cosas, de la interpretación que se puede realizar del artículo 192 de la Ley de Amparo, se puede advertir que limita a los Tribunales Administrativos, en las sentencias que emitan, a no hacer una declaración general sobre la inconstitucionalidad de la ley o acto que motivare el juicio, ya que la obligación que se le impone a la autoridad responsable, es respecto de su observancia y aplicación.--- Robustece lo antes expuesto, el criterio adoptado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mismo que resulta obligatorio para ese H. Tribunal Federal de Justicia

Fiscal y Administrativa, en el sentido de que la jurisprudencia emitida por ese órgano supremo, es de observancia y aplicación obligatoria para esa Sala Fiscal, para lo cual se transcribe la jurisprudencia número P/J.38/2002, emitida por el Pleno de nuestro Máximo Tribunal, correspondiente a la Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, a página 5, Tomo XVI, de agosto de 2002, la cual a la letra dice:---

“JURISPRUDENCIA SOBRE

INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SE ENCUENTRA OBLIGADO A APLICARLA, SIEMPRE QUE SEA PROCEDENTE, AL JUZGAR LA LEGALIDAD DE UN ACTO O RESOLUCIÓN FUNDADOS EN ESA LEY.” (Se

transcribe).--- *La jurisprudencia transcrita, no deja lugar a dudas en cuanto a la aplicación de la jurisprudencia que declara inconstitucional el impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente a partir del 1° de enero de 2002, por violar lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, por ser desproporcional.--- De esta forma, queda clara la observancia obligatoria de la jurisprudencia que 11/2003, que declara la inconstitucionalidad del referido impuesto sustitutivo, citada bajo la voz:---*
“IMPUESTO SUSTITUTIVO DE CRÉDITO AL SALARIO. EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO

DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LO ESTABLECE, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.” (Se transcribe).--- **Por lo que, ese H. Órgano Colegiado al momento de emitir sentencia definitiva en el presente, deberá hacerlo en el sentido de conceder el amparo y protección de la Justicia de la Unión con base en la jurisprudencia que declaró la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente a partir del 1° de enero de 2002, al ubicarse el acto administrativo antecedente de la emisión del acto reclamado, en los preceptos que se refieren en la jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación.---** Finalmente, es de destacarse que la propia autoridad responsable advirtió que el juicio de nulidad del que emana el acto reclamado, debió resolverse a la luz de la jurisprudencia 11/03 puntualizada con anterioridad, pues señaló “...no pasa inadvertido para esta juzgadora lo que el Poder Judicial de la Federación, ha resuelto en relación al impuesto sustitutivo del crédito al salario; sin embargo, conforme a derecho, es improcedente avocarse, de oficio, al estudio de tal cuestión, en aras del respeto al principio de igualdad entre las partes en el procedimiento contencioso administrativo.” (Foja 21, segundo párrafo del acto reclamado).--- En esa

línea de pensamiento, procede conceder el amparo y protección de la Justicia Federal solicitados por mi mandante.”

TERCERO. Por auto de veintiocho de noviembre del año dos mil tres, el Presidente del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, a quien correspondió el conocimiento del asunto, admitió la demanda de garantías y ordenó su registro con el número de expediente *****; seguido el juicio por sus trámites legales, el referido órgano colegiado dictó sentencia el veinticuatro de febrero del año dos mil cuatro, misma que se terminó de engrosar el primero de marzo siguiente, la que concluyó con el punto resolutivo que dispone:

“ÚNICO.- La Justicia de la Unión no ampara ni protege a “**”, sociedad anónima de capital variable, contra la autoridad y por el acto precisados en el resultando primero de esta ejecutoria.”***

Para decidir lo anterior, el Tribunal Colegiado de Circuito se apoyó, en lo que interesa, en las consideraciones siguientes:

“...V.- Los conceptos de violación son inconsistentes.--- En cuanto a los argumentos donde se combate de inconstitucional el Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, que prevé el impuesto sustitutivo del crédito al salario, éstos resultan inatendibles.--- En efecto, en la consulta fiscal que planteó la hoy

quejosa ante la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur, en el Estado de Jalisco, solicitó la confirmación de criterio en el sentido de que "...de conformidad con el séptimo párrafo del dispositivo Único del Artículo Tercero del Decreto por el que se expide la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, puede optar por no pagar el impuesto sustitutivo de crédito al salario y a su vez llevar a cabo la disminución del crédito al salario pagado a sus trabajadores en forma mensual, en contra del propio impuesto o bien del retenido a terceros." Lo anterior, manifestó porque en términos del artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es evidente que el crédito al salario efectivamente pagado a los trabajadores, en forma mensual, podrá disminuirse del impuesto sobre la renta a su cargo o bien del impuesto retenido a terceros, sin que ello sea considerado como limitante para ejercer la opción establecida en el séptimo párrafo del Artículo Tercero Transitorio del citado ordenamiento legal, relativa a no pagar el Impuesto sustitutivo de crédito al salario, ya que, el aludido séptimo párrafo en ningún momento menciona que para poder ejercer la opción prevista en éste, deba renunciar a la disminución del crédito al salario pagado mensualmente a sus trabajadores, en términos del referido artículo 115, pues la única limitante para que adopte la opción de no pagar el Impuesto sustitutivo del crédito al salario, es que

no disminuya el crédito al salario anual entregado en efectivo a sus trabajadores conforme a los diversos artículos 116, 117 y 120 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (fojas 37 a 48 del expediente de nulidad).--- En torno a dicha consulta, el Administrador Local Jurídico de Guadalajara Sur, en el Estado de Jalisco, mediante oficio 325-SAT-14-III-R1-6308, de fecha veinticinco de septiembre de dos mil dos, emitió la respuesta respectiva donde determinó, esencialmente, que “...no es procedente confirmar su criterio, toda vez que considerando lo establecido en el séptimo párrafo del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de enero del presente año, así como de una interpretación armónica a las disposiciones que establecen la determinación del monto del crédito al salario, los contribuyentes obligados al pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario, podrán ejercer la opción de no pagarlo, siempre que no efectúen la disminución del crédito al salario pagado a sus trabajadores establecida en los artículos 115, 116 y 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que regulan la mecánica para determinar el monto del crédito al salario y los requisitos para su disminución del impuesto sobre la renta o del retenido a terceros de dicho crédito.” (fojas 32 a 35, id.). Contra esa respuesta, la

contribuyente (quejosa), interpuso juicio de nulidad del cual deriva la resolución reclamada en esta vía.--- De lo descrito se puede apreciar que, a través de la consulta fiscal en cuestión, la aquí quejosa no pretende que deje de aplicársele el Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año dos mil dos, sino que, de la interpretación legal del séptimo párrafo del citado precepto, en relación con el diverso artículo 115 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, se confirme su criterio en el sentido de que puede ejercer la opción de no pagar el impuesto sustitutivo de crédito al salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario pagado a los trabajadores, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, contra el impuesto retenido a terceros. De ahí que los conceptos de violación, donde controvierte la constitucionalidad del mencionado artículo tercero transitorio, sean inatendibles, pues el estudio de los mismos está condicionado por la pretensión planteada en la consulta fiscal, cuya respuesta impugnó en el juicio de nulidad, esto es, la protección federal no puede conceder más derechos de los que se discuten en el juicio natural, y, en este asunto, como se precisó, no consiste en que deje de aplicársele la norma tildada de inconstitucional, sino que de la interpretación del séptimo párrafo de ésta, en relación con el 115 de la propia Ley del Impuesto

sobre la Renta, se confirme su criterio en el sentido de que puede ejercer la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario pagado a los trabajadores, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, contra el impuesto retenido a terceros.--- Por similares razones, contrario a lo alegado por la quejosa, la Sala Fiscal, al resolver como lo hizo, no estaba obligada a aplicar la jurisprudencia número 11/2003, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página cinco, del tomo XVII, correspondiente al mes de mayo de dos mil tres, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que dice: **“IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO. EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LO ESTABLECE, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.”** (Se transcribe). *Esto es así, ya que el citado criterio jurisprudencial únicamente involucró el estudio del impuesto sustitutivo del crédito al salario, no así el criterio que sostiene la hoy quejosa en la consulta que planteó ante la autoridad demandada en el juicio de nulidad, en el sentido de que: “de conformidad con el séptimo párrafo del dispositivo Único del Artículo Tercero del Decreto por el que se*

expide la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, puede optar por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario y a su vez llevar a cabo la disminución del crédito al salario pagado a sus trabajadores en forma mensual, en contra del propio impuesto o bien del retenido a terceros.”

(foja 47 del expediente fiscal. Lo subrayado es de este tribunal). Por consiguiente, la declaratoria de inconstitucionalidad del Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, no tiene los alcances que pretende la hoy quejosa en la consulta fiscal, y, en consecuencia, la Sala no estaba obligada, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, a aplicar la transcrita jurisprudencia, pues, como se dijo, ésta no versó específicamente sobre la materia de la consulta en cuestión.--- Es aplicable, al respecto, la jurisprudencia número 38/2002, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página cinco, del tomo XVI, correspondiente al mes de agosto de dos mil dos, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que establece: “JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SE ENCUENTRA OBLIGADO A APLICARLA, SIEMPRE QUE SEA PROCEDENTE, AL JUZGAR LA LEGALIDAD DE UN ACTO O

RESOLUCIÓN FUNDADOS EN ESA LEY.” (Se transcribe).”

CUARTO. Inconforme con la anterior resolución, la parte quejosa interpuso recurso de revisión en su contra ante el propio Tribunal Colegiado del conocimiento, el que por tal motivo ordenó remitir los autos y el escrito de expresión de agravios a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

QUINTO. Recibidos los autos en este Alto Tribunal, su Presidente, mediante proveído de veintidós de marzo del año dos mil cuatro, admitió a trámite el recurso de revisión hecho valer, registrándolo con el número A.D.R. 406/2004; en el mismo proveído ordenó notificar a las autoridades responsable y terceras perjudicadas, así como al Procurador General de la República a efecto de que formulara el pedimento respectivo, si lo estimaba pertinente.

El Agente del Ministerio Público Federal de la adscripción formuló pedimento número V/44/2004 en el sentido de que se revoque la sentencia recurrida y se conceda el amparo.

SEXTO. Mediante proveído de trece de abril del año dos mil cuatro, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación turnó el expediente al Ministro Juan Díaz Romero para la formulación del proyecto de resolución respectivo.

Previo dictamen del Ministro Ponente, por acuerdo del Presidente de este Alto Tribunal, ordenó pasar el asunto a la

Segunda Sala, cuyo Presidente, por acuerdo posterior, declaró que la Sala se avocaba al conocimiento del asunto y ordenó turnar los autos, nuevamente a su ponencia.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83, fracción V, y 84, fracción II, de la Ley de Amparo; y 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; en relación con el Punto Primero, fracciones I y II, incisos b) y c), del Acuerdo General Plenario 5/1999, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintidós de junio de mil novecientos noventa y nueve, en virtud de que se interpuso en contra de una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en un juicio de amparo directo, en el que se hizo valer la inconstitucionalidad del artículo Tercero Transitorio de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, por el que se crea el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, vigente para el ejercicio fiscal de dos mil dos, cuyo estudio omitió el Tribunal Colegiado del conocimiento, por lo que subsiste en esta instancia el problema de inconstitucionalidad planteado, sin que para su resolución sea necesaria la intervención del Tribunal Pleno, al existir jurisprudencia aplicable al caso.

SEGUNDO.- En el escrito de revisión, la recurrente hizo valer los siguientes agravios:

“ÚNICO.- La sentencia recurrida vulnera lo dispuesto por los artículos 73, fracción XII, 76 bis, fracción I, 77, fracción I, 78, 79, 158, último párrafo, 166, fracción IV, párrafo segundo y 192 de la Ley de Amparo, por lo que esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, con fundamento en lo preceptuado por el artículo 93 de la citada ley, deberá revocar la sentencia emitida el 24 de febrero de 2004 por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y, en su lugar, emitir otra en la que determine otorgar el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la hoy recurrente, en contra del Decreto Legislativo por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002, en lo particular, el Artículo Tercero Transitorio, dispositivo único por el que se crea el impuesto sustitutivo del crédito al salario, por las razones que se expresan en los párrafos siguientes.--- Al respecto, se puntualiza desde este momento que las disposiciones relativas al impuesto sustitutivo del crédito al salario para 2002, incluyendo la opción de no pago (sobre la que versó la consulta que derivó en el juicio fiscal y posteriormente en el amparo cuya sentencia se recurre), han sido declaradas inconstitucionales, y por vía de consecuencia, por supuesto, la opción planteada en la consulta, al tener como origen el impuesto sustitutivo de crédito al salario, de manera que los argumentos que se plantean en

este apartado demostrarán que el proceder del Tribunal de Amparo es ilegal.--- En efecto, la conclusión a que llega el Tribunal Colegiado, relativa a la inconsistencia e ineficacia de los conceptos de violación aducidos en la demanda de amparo, se sustenta en consideraciones infundadas, puesto que es inexacto que en la demanda de amparo se hayan aducido conceptos de violación inatendibles, toda vez que, dicho órgano judicial sí se encontraba en condiciones, o mejor dicho, obligada a realizar el estudio de la cuestión de constitucionalidad que se le planteó, máxime que esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha declarado la inconstitucionalidad de las disposiciones que informan el impuesto sustitutivo del crédito al salario, ya sea las vigentes en 2002, que nos ocupan, o las de 2003, por adolecer del mismo vicio de inconstitucionalidad, es decir, la inobservancia al principio de proporcionalidad tributaria.--- En efecto, la sentencia emitida el 24 de febrero de 2004 que se recurre, transgrede en perjuicio de la ahora recurrente lo establecido por los artículos 73, fracción XII, 76 bis, fracción I, 77, fracción I, 78, 79, 158, 166, fracción IV, segundo párrafo y 192, todos de la Ley de Amparo, en tanto que el Tribunal Colegiado pretendió justificar la imposibilidad del estudio de los conceptos de violación aducidos en la demanda de amparo directo que se hicieron valer en contra del Artículo

Tercero Transitorio, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece el impuesto sustitutivo del crédito al salario, lo que conlleva sin lugar a dudas a una omisión en el análisis de la materia de constitucionalidad de una ley, que fue aplicada tanto en la instancia administrativa, como durante el juicio de nulidad y por ende en la sentencia reclamada en el amparo directo.--- La ilegalidad en la que incurre el Tribunal Colegiado es manifiesta, toda vez que los preceptos cuya constitucionalidad fue reclamada (los que informan el impuesto sustitutivo del crédito al salario) fueron aplicados mediante la resolución a la consulta administrativa (planteada por la hoy recurrente a la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur) con número de oficio 325-SAT-14-III-RI-6308 de 25 de septiembre de 2002, que a su vez fue impugnada en el juicio fiscal.--- Asimismo, la resolución o acto reclamado proveniente de la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se constituye también en acto de aplicación de los preceptos cuya constitucionalidad se reclama, no obstante que dicha aplicación se refiera a una interpretación legal, entre la sustentada por la ahora recurrente y la autoridad hacendaria (en el sentido de que puede ejercer la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario mensual pagado a

los trabajadores, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, contra el impuesto retenido a terceros).--- Lo anterior, no obstante que la citada Sala Administrativa debió resolver el juicio fiscal en el sentido de declarar la nulidad de la resolución impugnada, al encontrarse obligada a aplicar la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación, de conformidad con lo establecido en la tesis de jurisprudencia número 38/2000, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página cinco, del Tomo XVI, correspondiente al mes de agosto de 2002, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, cuyo rubro es “JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SE ENCUENTRA OBLIGADA A APLICARLA, SIEMPRE QUE SEA PROCEDENTE, AL JUZGAR LA LEGALIDAD DE UN ACTO O RESOLUCIÓN FUNDADOS EN ESA LEY”, jurisprudencia que lejos de apoyar el fallo recurrido, viene a darle la razón a mi mandante, considerando que en el acto administrativo en el contencioso administrativo, sí se aplicó el artículo tercero transitorio a través del cual se crea el Impuesto sustitutivo del crédito al salario para el año 2002.--- En otro aspecto, se considera que el Tribunal Colegiado recurrido, de conformidad con lo establecido en el artículo 192 de la Ley de

Amparo, debió resolver el juicio de garantías conforme a la jurisprudencia número 11/2003, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puesto que como se acreditará, no se encontraba impedido para el conocimiento de la materia de constitucionalidad de una ley, de ahí que los conceptos de violación tendientes a demostrar dicha irregularidad constitucional, contrario a lo estimado por dicho órgano judicial, sí sean consistentes y por tanto atendibles por operantes, pues con ellos se demuestra la procedencia de la protección de la Justicia Federal a mi autorizante, al ser los preceptos que le fueron aplicados, ya sea en la fase administrativa o en la sentencia del juicio de nulidad, inconstitucionales.--- Efectivamente, como se enfatizó, el Tribunal Colegiado reconoció que el acto reclamado por mi autorizante lo constituyó el decreto legislativo por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002, en lo particular el artículo tercero transitorio, dispositivo único, por el que se crea el impuesto sustitutivo del crédito al salario, cuyos artículos que lo informan y detallan fueron aplicados en la resolución recaída a la consulta administrativa que se le formuló a la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur, mismos que fueron, de igual manera, aplicados en la sentencia emitida por la Primera Sala Regional de Occidente, del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la que

fue impugnada en el amparo directo, del cual deriva la sentencia aquí recurrida.--- A efecto de demostrar que se aplicaron tanto en sede administrativa como en la fase oficiosa las disposiciones tildadas de inconstitucionales en el juicio de amparo directo, resulta pertinente transcribir, lo señalado por el Tribunal Colegiado a fojas 103 a la 112 de la resolución recurrida.--- (Se transcribe).--- Del texto preinserto, se demuestra que el Tribunal Colegiado reconoció:--- 1. Que la ahora recurrente formuló una consulta administrativa (la cual sí constituye una instancia y operó lo dispuesto por el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, es decir, se dieron los supuestos para que fuera resuelta por la autoridad), en que se solicitó le confirmara a mi mandante determinada interpretación legal de los preceptos que informan el impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente a partir del 1º de enero de 2002, dentro de los que se encuentran el Artículo Tercero Transitorio, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002.--- 2. La autoridad hacendaria aplicó las disposiciones legales que detallan el impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente en 2002, aun cuando haya sido para sustentar la negativa de confirmación de criterio de interpretación legal que se le planteó a la autoridad.--- 3. La Sala Fiscal ante la cual se demandó la nulidad de la resolución administrativa

que no confirmó el criterio que sostuvo la peticionaria de garantías, aplicó en su sentencia preceptos que informan el referido impuesto, los cuales ya fueron declarados inconstitucionales por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 11/2003.--- En efecto, tanto en la consulta fiscal, como en el juicio de nulidad, la litis versó sobre la aplicación del séptimo párrafo del Artículo Tercero Transitorio, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002, en relación con el artículo 115, ambos de la citada ley, ya que si bien es cierto la consulta fiscal, cuya respuesta impugnó la hoy recurrente en el juicio de nulidad, iba en el sentido de solicitar la confirmación del criterio legal sostenido por la ahora recurrente (en el sentido de que sí podía ejercer la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario pagado a los trabajadores, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, contra el impuesto retenido a terceros), lo que sin duda derivó, al recaer la respuesta a dicha consulta, en aplicación de los preceptos tildados de inconstitucionales, pero además, en la sentencia que recayó al juicio de nulidad, tramitado ante la Primera Sala Regional de Occidente, se aplicaron los preceptos que informan el impuesto sustitutivo del crédito al salario, vigente en el año 2002.--- Por ello, en términos de lo dispuesto por el artículo 73, fracción XII, en

relación con el último párrafo del numeral 158, así como el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo 166, todos de la Ley de Amparo, la ahora recurrente se encontraba en posibilidad de reclamar la inconstitucionalidad del contexto normativo relacionado con el impuesto sustitutivo del crédito al salario para 2002, puesto que las disposiciones que informan dicho tributo, como se ha señalado, fueron aplicadas tanto en la instancia administrativa como en la sentencia que derivó del juicio de nulidad.--- De ahí que resulte contrario a los preceptos legales en comento, lo sostenido por el Tribunal Colegiado en el sentido de que:--- (Se transcribe).--- En efecto, la apreciación del Tribunal Colegiado, es contraria a lo dispuesto por los artículos 73, fracción XII, en relación con el último párrafo del numeral 158, así como el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo 166, todos de la Ley de Amparo, ya que consideró de manera inexacta, que los argumentos manifestados por mi autorizante fueron inconsistentes e inatendibles para realizar el estudio constitucional de los preceptos legales reclamados, en razón de que si bien, dichos numerales, los que informan al impuesto sustitutivo, fueron aplicados en la instancia administrativa (como así lo reconoce al transcribir la resolución que recayó a la consulta), como en el juicio de nulidad, en la sentencia reclamada en el juicio de amparo, puesto que,

señala, su estudio está condicionado por la pretensión planteada en la consulta fiscal, cuya respuesta se impugnó en el juicio, puesto que, sigue señalando, la Justicia Federal no puede conceder más derechos de los que se discuten en el juicio natural.--- En la especie, de aceptar como válida la argumentación del Tribunal Colegiado, para omitir el estudio de la constitucionalidad de una ley federal (en el sentido de que no puede pronunciarse al estudio constitucional de artículos que informan un impuesto federal, porque la litis planteada en el juicio natural fue meramente de interpretación legal de tales preceptos, cuya constitucionalidad se reclama), que en el caso fue aplicada, tanto en la instancia administrativa como en la sentencia definitiva del juicio fiscal, entonces, se hace indebidamente nugatorio el contenido de las instituciones jurídicas reguladas por los artículos 73, fracción XII, 166, fracción IV, párrafo segundo y 158, último párrafo de la Ley de Amparo, los cuales permiten reclamar a través del amparo directo, leyes federales, tratados internacionales, leyes locales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República o por Gobernadores de las Entidades Federativas, dentro de los conceptos de violación de la demanda, aún y cuando para fundarlo se hayan aducido puras cuestiones de legalidad.--- En efecto, de conformidad con lo dispuesto por las referidas disposiciones de la Ley

de Amparo, se otorga la posibilidad a los quejosos de acudir vía amparo directo, en contra de la resolución, sentencia o fallo que pone fin al juicio a impugnar la constitucionalidad de una ley, un tratado o un reglamento que se considere contrario al texto constitucional y, que haya sido aplicado en el procedimiento judicial, del cual derivó la sentencia o fallo impugnado.--- Pero, además, no sólo existe la citada posibilidad, puesto que, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 73, fracción XII de la Ley de Amparo, antes señalado, puede incluso, ser materia de impugnación constitucional en el juicio de amparo directo un precepto de una ley, un tratado o un reglamento, que haya sido aplicado, no en el juicio que derivó en la sentencia definitiva que se impugna en el amparo, sino en el procedimiento administrativo primigenio, que dio origen a dicho juicio.--- Ello es así, de acuerdo con los preceptos que a continuación se transcriben:--- (Se transcriben).--- Como puede apreciarse de la lectura que se realice al texto preinserto, existe la posibilidad de que se acuda al amparo directo contra una ley, ya sea que ésta se haya aplicado en la sentencia del juicio natural o en la instancia o recurso administrativo, aun y cuando la pretensión aducida, ya sea en dicho juicio o en la instancia o procedimiento administrativo, se funde en cuestiones o argumentos de legalidad, pues no puede ser de

otra manera, ya que los únicos que conocen y determinan la inconstitucionalidad de leyes son los Tribunales del Poder Judicial de la Federación.--- Por ende, aun y cuando se hayan aducido cuestiones de legalidad, ya sea en el procedimiento administrativo, o dentro del juicio del cual deriva la sentencia fiscal, la que se impugna en el amparo directo, se esté en posibilidades de impugnar disposiciones generales que afecten las garantías constitucionales de los quejosos, puesto que, precisamente el amparo directo, se erige como un mecanismo efectivo para proteger, para garantizar los derechos de los ciudadanos, para hacer guardar los lineamientos constitucionales, de ahí que ante un juicio natural o una instancia administrativa, no se tenga la posibilidad de hacer valer cuestiones de constitucionalidad.--- Luego, entonces, es absurdo que el Tribunal Colegiado condicione u omita el estudio de conceptos de violación planteados en el amparo directo, en contra de preceptos legales que informan un impuesto, los cuales se consideran contrarios al texto constitucional, en específico a la garantía de tributar de manera proporcional y equitativa a los gastos públicos de la Federación, contenida en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, con señalamientos o razonamientos, apoyados en que no se puede efectuar tal análisis porque no pueden concederse mayores derechos de los que

se discuten en el juicio natural, es decir que su estudio se encuentra condicionado a la pretensión que se planteo en el juicio fiscal, a una interpretación legal, entonces, para qué acudir al amparo contra una ley aplicada en el procedimiento judicial o en la instancia administrativa, en la que se busca y así se solicita, no una interpretación legal, sino, precisamente constitucional y, en caso de existir jurisprudencia que decida dicha cuestión, pues la pretensión del quejoso sin duda es, que ésta se aplique, que se imparta justicia y se respeten las garantías individuales, particularmente la vigencia de los principios constitucionales en materia tributaria.--- Por ende, la actuación del Tribunal Colegiado resulta contraria a los artículos 73, fracción XII, 76-Bis, fracción I, 77, fracción I, 158, último párrafo y 166, fracción IV de la Ley de Amparo, puesto que de manera injustificada omite el estudio de la cuestión de constitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente en 2002, que se le planteo, cuyas disposiciones, como se ha señalado y así lo reconoció dicho órgano jurisdiccional, fueron aplicadas tanto en la instancia administrativa, como en la sentencia del juicio natural, lo que indudablemente actualiza la posibilidad de su impugnación a través del amparo directo, por ser la vía idónea para ello, al disponerlo así los preceptos legales en comento.--- Apoya lo anterior, la jurisprudencia 2ª./J. 152/2002 emitida por

la Segunda Sala de esa Honorable Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el disco compacto IUS 2003, de consulta de acuerdos y precedentes del Poder Judicial de la Federación que a la letra señala:--- “AMPARO DIRECTO, EN LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN PUEDE PLANTEARSE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS NORMAS GENERALES APLICADAS EN PERJUICIO DEL QUEJOSO EN EL ACTO O RESOLUCIÓN DE ORIGEN.” (Se transcribe).--- En este sentido, al señalar el Tribunal Colegiado en comento, que los razonamientos expuestos por mi mandante (a efecto de que se dilucide la inconstitucionalidad de ley aplicada tanto en la instancia administrativa como en la sentencia del juicio natural, en la especie del Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002, que establece el impuesto sustitutivo del crédito al Salario) “...sean inatendibles, puesto que el estudio de los mismos está condicionado por la pretensión planteada en la consulta fiscal, cuya respuesta impugnó en el juicio de nulidad, esto es, la protección de la Justicia Federal no puede conceder más derechos de los que se discuten en el juicio natural, ...”, evidencia la contravención a lo dispuesto por los artículos 73, fracción XII, 76-Bis, fracción I, 158, último párrafo y 166, fracción IV, segundo párrafo de la Ley de Amparo, al omitir entrar al estudio de los conceptos

de violación que versan sobre la inconstitucionalidad del impuesto en comento, así como la omisión de aplicar la jurisprudencia que lo declara inconstitucional, pretendiendo justificarlo en el hecho que de la cuestión que se planteó en el juicio natural fue la consistente en determinar cual es la interpretación legal de diversas disposiciones que informan el tributo en comento, cuando como quedó demostrado, las disposiciones normativas sí fueron aplicadas en agravio de la quejosa.--- Así pues, el Tribunal Federal recurrido consideró indebidamente que la litis “...no consiste en que deje de aplicársele la norma tildada de inconstitucional,...”, soslayando que la recurrente sí se encontraba en posibilidades de solicitar la protección de la Justicia Federal en contra del impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente en 2002, por estimarlo constitucional, atento a las citadas disposiciones de la Ley de Amparo.--- Además, el Tribunal Colegiado, de aceptar fundados los señalamientos en el sentido de que los conceptos de violación expresados por la ahora recurrente eran inconsistentes, inatendibles e infundados para impugnar la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario, vigente en el ejercicio de 2002, entonces debió observar lo dispuesto por el artículo 76-Bis, fracción I de la Ley de Amparo, que le impone la obligación de suplir la deficiencia de la (sic) de los

*conceptos de violación, de los agravios (sic), en cualquier materia, desde luego incluyendo la tributaria, cuando el acto reclamado en la especie (sic), la sentencia emitida por la Primera Sala Regional de Occidente dentro del juicio de nulidad *****,* se funde en leyes declaradas inconstitucionales por jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.--- En efecto, el artículo 76-Bis, fracción I, de la Ley de Amparo prevé que se debe suplir la deficiencia del agravio cuando el acto que se reclama se haya fundado en leyes que han sido declaradas inconstitucionales a través de jurisprudencia emitida por esa H. Suprema Corte de Justicia, lo anterior al así disponerlo expresamente tal numeral, como se aprecia a continuación:--- (Se transcribe).--- Del texto preinserto, claramente se señala que debe suplirse la deficiencia de los conceptos de violación, cuando el acto que reclama se encuentra sustentado en una ley declarada inconstitucional mediante jurisprudencia, luego entonces, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, si como dice, los conceptos de impugnación fueron inconsistentes, es decir, sin consistencia y por ende inatendibles, entonces debió suplir la deficiencia de los conceptos de impugnación que se le propusieron, en estricto cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 76-Bis, fracción I, preinserto, bastando para actualizar la

institución jurídica de la suplencia, el que el acto reclamado se fundara en una ley declarada como inconstitucional, tal como ocurrió en la especie, pues el fallo que constituye el actor reclamado en el juicio de amparo se sustenta en el artículo tercer transitorio, dispositivo único, por el que se crea el impuesto sustitutivo del crédito al salario para 2002, lo cual demuestra que erróneamente calificó como inatendibles los conceptos de violación.--- En adición, se expresa que conforme al artículo 192 de la Ley de Amparo, era obligatoria la aplicación de la jurisprudencia 11/2003 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en virtud de que la sentencia reclamada en el juicio de amparo directo se sustentó en una ley, la relativa al impuesto sustitutivo del crédito al salario, declarada por jurisprudencia de esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, como inconstitucional, entonces, ante la evidente aplicación de preceptos que informan dicha ley, como se ha señalado, en la sentencia reclamada en el amparo como en la instancia administrativa, debió por consecuencia, aplicarse la jurisprudencia que determinó la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente para 2002.--- Al respecto, se transcribe el artículo 192 de la Ley de Amparo el cual es del tenor literal siguiente:--- (Se transcribe).--- En este orden de ideas, la conclusión a que llega el Tribunal Colegiado, relativa a que los

conceptos de violación aducidos en la demanda de amparo eran inconsistentes, es totalmente ilegal, ya que al tratarse la inconstitucionalidad del Decreto Legislativo por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002, en lo particular el artículo tercero transitorio, dispositivo único, por el que se crea el impuesto sustantivo del crédito al salario, debió proceder de conformidad con lo dispuesto por los artículos 76-Bis, fracción I y 192 de la Ley de Amparo, pues es claro que, como dicho órgano jurisprudencial advirtió, en el caso, las disposiciones que informan el citado gravamen, fueron aplicadas en perjuicio de la ahora recurrente tanto en la instancia administrativa como en el juicio natural, por lo que ante esa situación, se encontraba obligado a aplicar la jurisprudencia que declara inconstitucional el dispositivo reclamado.--- Lo anterior no puede ser de otra manera, puesto que el estudio de las cuestiones de constitucionalidad de una ley, sobre todo cuando se ha evidenciado que sí se ha aplicado en la instancia o en la sentencia del juicio natural, no pueden omitirse por señalamientos gratuitos de que la pretensión planteada en la consulta fiscal, la cual se impugnó en el juicio de nulidad, no lo permiten al ser cuestiones de interpretación legal, toda vez que el objeto de la litis planteada en la demanda de garantías en la vía directa, es para controvertir y evidenciar la

constitucionalidad de actos o leyes, por lo que el tribunal recurrido no puede supeditar su estudio a que en el juicio natural se argumenten cuestiones de constitucionalidad, dado que, por un lado, no se encuentra facultado para exentarse del análisis de leyes que se impugnan a través del juicio de amparo directo, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 73, fracción XII, 158, último párrafo y 166, fracción IV, párrafo segundo de la Ley de Amparo.--- Y, a su vez, no pude justificar la no aplicación de la jurisprudencia que declaró la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario, cuando en la especie, existió una sentencia que se sustentó en los numerales que informan dicho tributo, la cual fue impugnada oportunamente por la ahora recurrente.--- En razón de lo expresado en los párrafos precedentes, procede y así se solicita a esa H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, revoque la sentencia recurrida y, en su lugar, se conceda la protección de la Justicia Federal a la ahora recurrente en contra del contexto normativo relacionado con el impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente en 2002, en particular, el artículo tercero transitorio, dispositivo único, por el que se crea el impuesto sustitutivo del crédito al salario, cuyas disposiciones fueron aplicadas (como así lo reconoció el Tribunal Colegiado en la sentencia materia del presente recurso), tanto en la

resolución recaída a la consulta administrativa que formuló mi autorizante a la autoridad hacendaria, como en la sentencia pronunciada por la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de conformidad con los razonamientos jurídicos que se expresaron en el amparo directo y cuyo estudio fue omitido por el Tribunal Colegiado, así como en razón de la jurisprudencia que ya ha decidido sobre el impuesto en comento.--- No es óbice para arribar a la conclusión que sostiene mi mandante, lo sostenido por el Tribunal Colegiado en el sentido de que la jurisprudencia 11/2003 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación “... no tiene los alcances que pretende la quejosa...”, toda vez que, aunque eso fuera cierto, no se puede desconocer que lo importante es que el artículo tercero transitorio, dispositivo único, por el que se crea el impuesto sustitutivo de crédito al salario para 2002, es el que se declaró inconstitucional, y como consecuencia de esa inconstitucionalidad, también es aplicable tal adjetivo a la opción, acerca de la cual se propuso la consulta tributaria cuya nulidad se demandó ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.---

Asimismo, la jurisprudencia 38/2002 del rubro “JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FEDERAL DE

JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SE ENCUENTRA OBLIGADO A APLICARLA, SIEMPRE QUE SEA PROCEDENTE, AL JUZGAR LA LEGALIDAD DE UN ACTO O RESOLUCIÓN FUNDADOS EN ESA LEY”, invocada por el Tribunal Colegiado, lejos de sustentar el fallo reclamado, le da la razón a mi mandante, ya que la jurisprudencia 11/2003 sí estaba obligada a aplicarla la Sala Fiscal, al haberse demostrado que se aplicó en sede administrativa al resolver la consulta tributaria.---

En apoyo de lo anterior se cita el precedente sustentado por la entonces Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible bajo la voz:--- “SUPLENCIA DE LA DEFICIENCIA DE LA QUEJA PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 76 BIS, DE LA LEY DE AMPARO. OPERA CUANDO SE RECLAMA UNA LEY EN SU CARÁCTER DE HETEROAPLICATIVA Y ESTA HA SIDO DECLARADA INCONSTITUCIONAL POR LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, NO OBSTANTE QUE NO HAYA SIDO LLAMADA A JUICIO LA AUTORIDAD RESPONSABLE APLICADORA.” (Se transcribe).---

En el mismo sentido, se ha pronunciado el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, al establecer la obligación de suplir la deficiencia de la queja en el caso de que se reclamen por la quejosa, las normas jurídicas declaradas inconstitucionales por esa H. Suprema

Corte de Justicia de la Nación; precedente que se transcribe:--- “SUPLENCIA DE LA QUEJA. SU ALCANCE CUANDO EL ACTO RECLAMADO SE FUNDA EN LEYES DECLARADAS INCONSTITUCIONALES.” (Se transcribe).--- Por todo lo anterior argumentado, ese H. Tribunal Supremo deberá otorgar el amparo y protección de la Justicia Federal, que de conformidad con lo establecido en el artículo 94, Octavo Párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los artículos 76 bis y 192 de la Ley de Amparo, deberá aplicar la jurisprudencia número 11/2003, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página cinco del tomo XVII, correspondiente al mes de mayo de dos mil tres, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que a la letra señala:--- “IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO. EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LO ESTABLECE, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.” (Se transcribe).--- Por lo anteriormente expuesto, al haberse demostrado que la sentencia recurrida vulnera lo dispuesto por los artículos 73, fracción XII, 76-Bis, fracción I, 77, fracción I, 78, 79, 158, último párrafo, 166, fracción

IV, párrafo segundo y 192 de la Ley de Amparo, ese H. Tribunal Supremo con fundamento en lo preceptuado por el artículo 93 del ordenamiento legal antes referido, deberá revocar la sentencia decretada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y en su lugar otorgar el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la hoy recurrente, en contra de la sentencia emitida por la autoridad responsable el 23 de septiembre de 2003, en la que aplicó el Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002, dispositivo ya declarado inconstitucional por esa H. Superioridad.”

TERCERO.- En virtud de que la procedencia del recurso de revisión es un presupuesto procesal que debe examinarse de oficio, previamente al estudio de los agravios procede analizar esa cuestión.

El recurso de revisión en el juicio de amparo directo está regulado por los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Federal, 83, fracción V, y 86, párrafo primero, de la Ley de Amparo, 10, fracción III, y 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y en el punto Primero del Acuerdo General 5/1999, emitido por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el veintidós de junio de mil novecientos noventa y nueve, que a la letra dicen:

**“CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS
UNIDOS MEXICANOS.**

**“Artículo 107.- Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:
(...)**

IX.- Las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito no admiten recurso alguno, a menos de que decidan sobre la inconstitucionalidad de una ley o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución cuya resolución, a juicio de la Suprema Corte de Justicia y conforme a Acuerdos Generales, entrañe la aplicación de un criterio de importancia y trascendencia. Sólo en esta hipótesis procederá la revisión ante la Suprema Corte de Justicia, limitándose la materia del recurso exclusivamente a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales.”

LEY DE AMPARO.

**“Artículo. 83.- Procede el recurso de revisión:
(...)**

V.- Contra las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito, cuando decidan sobre la

constitucionalidad de leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional y reglamentos de leyes locales expedidos por los Gobernadores de los Estados, o cuando establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución. --- La materia del recurso se limitará, exclusivamente, a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras.”

“Artículo. 86.- El recurso de revisión se interpondrá por conducto del juez de Distrito, de la autoridad que conozca del juicio, o del Tribunal Colegiado de Circuito en los casos de amparo directo. El término para la interposición del recurso será de diez días, contados desde el siguiente al en que surta sus efectos la notificación de la resolución recurrida.”
(...)

LEY ORGÁNICA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN:

“Artículo 10.- La Suprema Corte de Justicia conocerá funcionando en Pleno:
(...)

III.- Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los Tribunales

Colegiados de Circuito, cuando habiéndose impugnado la inconstitucionalidad de una ley federal, local, del Distrito Federal o de un tratado internacional, o cuando en los conceptos de violación se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dichas sentencias decidan u omitan decidir sobre tales materias, debiendo limitarse en estos casos la materia del recurso a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales...”.

“Artículo 21.- Corresponde conocer a las Salas:

(...)

III.- Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito: a) Cuando subsista en el recurso el problema de constitucionalidad, si en la demanda de amparo se hubiese impugnado un reglamento federal expedido por el Presidente de la República, o reglamentos expedidos por el gobernador de un Estado o por el jefe del Distrito Federal, por estimarlos directamente violatorios de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o si en la sentencia se establece la interpretación directa de un precepto de la misma en estas materias.”

ACUERDO NÚMERO 5/1999, DEL VEINTIUNO DE JUNIO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y NUEVE, DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, QUE ESTABLECE LAS BASES GENERALES PARA LA PROCEDENCIA Y TRAMITACIÓN DE LOS RECURSOS DE REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO (D.O.F. DE 22 DE JUNIO DE 1999).

“ACUERDO:

PRIMERO.- Procedencia

I. El recurso de revisión es procedente contra las sentencias que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito, si se reúnen los supuestos siguientes:

a) Si en ella se decide sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una ley, tratado internacional o reglamento -federal o local-, o se establece la interpretación directa de un precepto constitucional; o bien, si en dichas sentencias se omite el estudio de las cuestiones acabadas de mencionar, cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo.

b) Si el problema de constitucionalidad referido en el subinciso anterior, entraña la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva.

Se entenderá que un asunto es importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento

jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente), se vea que los argumentos (o derivaciones) son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes en la materia de constitucionalidad.

II. Por regla general, se entenderá que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando:

- a) Exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado;*
- b) Cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir;*
- c) En los demás casos análogos a juicio de la Sala correspondiente.*

SEGUNDO.- Tramitación (...)”

De conformidad con lo dispuesto en la fracción IX del artículo 107 constitucional, las resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito no admiten recurso alguno, a menos que decidan sobre la interpretación de una ley o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución cuya resolución, a juicio de la Suprema Corte de Justicia y conforme a acuerdos generales, entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia.

Así, de la interpretación lógica y sistemática de las disposiciones antes transcritas se deduce que, como regla general las resoluciones que en amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito no admiten recurso alguno, salvo los casos de excepción contenidos en los artículos 83, fracción V, de la Ley de Amparo, 10, fracción III, y 21, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con el punto primero del Acuerdo General 5/1999 de veintiuno de junio de mil novecientos noventa y nueve. Tales casos de excepción, en los que procede el recurso de revisión en amparo directo, son los siguientes:

a) Cuando la sentencia impugnada establezca la interpretación directa de un precepto de la Constitución General de la República o decida sobre la constitucionalidad de leyes federales, locales, del Distrito Federal, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República o reglamentos expedidos por el gobernador de un Estado o por el Jefe del Distrito Federal.

b) Cuando el Tribunal Colegiado de Circuito omita decidir respecto de cualquiera de los problemas de constitucionalidad a que se refiere el punto anterior, a pesar de haberse planteado en los conceptos de violación.

c) Cuando subsista en el recurso de revisión alguno de los supuestos a que se refieren los dos puntos anteriores y la

resolución que deba dictarse entrañe la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia.

En ningún otro caso distinto de los enunciados procederá el recurso de revisión en contra de una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en amparo directo, el cual está condicionado, además, a que su interposición se lleve a cabo dentro del plazo legal de diez días.

Son aplicables las jurisprudencias de esta Segunda Sala, cuyos rubros, textos y datos de identificación, dicen:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: III, febrero de 1996

Tesis: 2ª./ J. 3/96

Página 219

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO, REQUISITOS DE SU PROCEDENCIA. La interpretación armónica de lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX de la Constitución Federal; 83, fracción V de la Ley de Amparo; 10, fracción III, y 21, fracción III, inciso a) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, permite determinar que para la procedencia del recurso de revisión contra las resoluciones pronunciadas en amparo directo por los Tribunales Colegiados de Circuito, se requiere que en la demanda de amparo se hubiere impugnado la constitucionalidad de una ley, de un

tratado internacional o de un reglamento, o se hubiere planteado en los conceptos de violación la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; que al dictar sentencia el Tribunal Colegiado de Circuito correspondiente, haya decidido sobre la constitucionalidad de la ley, tratado internacional o reglamento impugnado; o bien, establecido la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal, u omitido el estudio y decisión de estas cuestiones.”

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XIV, diciembre de 2001

Tesis: 2ª./J. 64/2001

Página 315

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA. Los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83, fracción V, 86 y 93 de la Ley de Amparo, 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el Acuerdo 5/1999, del 21 de junio de 1999, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en

amparo directo, permiten inferir que un recurso de esa naturaleza sólo será procedente si reúne los siguientes requisitos: I. Que se presente oportunamente; II. Que en la demanda se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal y en la sentencia se hubiera omitido su estudio o en ella se contenga alguno de esos pronunciamientos; y III. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva de la Suprema Corte; en el entendido de que un asunto será importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente) se advierta que los argumentos o derivaciones son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes en materia de constitucionalidad; por el contrario, deberá considerarse que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado, cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir y en

los demás casos análogos a juicio de la referida Sala, lo que, conforme a la lógica del sistema, tendrá que justificarse debidamente.”

Sentado lo anterior, debe examinarse si en el presente recurso de revisión se satisfacen los requisitos antes precisados.

I. Oportunidad en la presentación del recurso. De las constancias de autos aparece que la sentencia recurrida fue notificada por lista a la parte quejosa el día dos de marzo de dos mil cuatro, por lo que tal notificación surtió sus efectos legales al día hábil siguiente, es decir, el día tres, por lo que el plazo de diez días que establece el artículo 86 de la Ley de Amparo, transcurrió del día cuatro al diecisiete del mismo mes y año, descontándose los días seis, siete, trece y catorce de marzo, por haber sido inhábiles, es decir, sábados y domingos, respectivamente; motivo por el cual si la presentación del recurso de mérito tuvo lugar el día quince de marzo, por tanto, tal presentación resultó oportuna.

II. Planteamiento de cuestiones de constitucionalidad y pronunciamiento en la sentencia. En la demanda de amparo se hizo valer la inconstitucionalidad del dispositivo único del Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por el que se crea el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, y el Tribunal Colegiado del conocimiento no aplicó la jurisprudencia 11/2003 del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, que declaró la inconstitucionalidad del precepto impugnado, en virtud de que: **“el citado criterio jurisprudencial únicamente**

involucró el estudio del impuesto sustitutivo del crédito al salario, no así el criterio que sostiene la hoy quejosa en la consulta que planteó ante la autoridad demandada en el juicio de nulidad, en el sentido de que: *“de conformidad con el séptimo párrafo del dispositivo Único del Artículo Tercero del Decreto por el que se expide la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, puede optar por no pagar el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario y a su vez llevar a cabo la disminución del crédito al salario pagado a sus trabajadores en forma mensual, en contra del propio impuesto o bien del retenido a terceros.”* (foja 47 del expediente fiscal. Lo subrayado es de este tribunal). Por consiguiente, la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, no tiene los alcances que pretende la hoy quejosa en la consulta fiscal, y, en consecuencia, la sala no estaba obligada, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, a aplicar la transcrita jurisprudencia, pues, como se dijo, ésta no versó específicamente sobre la materia de la consulta en cuestión.”

III. Que el problema de constitucionalidad entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia.

A juicio de esta Segunda Sala, en el presente recurso de revisión se surten los requisitos de importancia y trascendencia, pues no obstante que sobre el tema de constitucionalidad planteado existe jurisprudencia temática definida, lo cierto es que el criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia

Administrativa del Tercer Circuito, es contrario a la Jurisprudencia 11/2003, sustentada por el Pleno de este Alto Tribunal en lo que respecta al Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el año de dos mil dos, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, página 5, cuyo rubro y texto se transcribe a continuación:

“IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO. EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LO ESTABLECE, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. El artículo tercero transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, al establecer un sistema a través del cual las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional, quedan obligadas a enterar una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar la tasa del 3% sobre el total de erogaciones que realicen por ese concepto; o bien, les impide disminuir las cantidades que por concepto del crédito al salario entreguen en efectivo a sus trabajadores, del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, hasta ese mismo porcentaje de no haber ejercido la opción que prevén el séptimo y octavo

párrafos de dicho numeral, introduce elementos ajenos a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto, como es el monto del crédito al salario que le corresponde a sus trabajadores, ya que dicho monto no depende del causante, sino de los sueldos que en forma individual perciban cada uno de sus empleados, así como de las tarifas que prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta para su determinación, desconociendo con ello su potencialidad real para contribuir al gasto público.”

Esta Suprema Corte de Justicia ha establecido el criterio de que la importancia y trascendencia se surten cuando exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado, si el Tribunal Colegiado al hacer un pronunciamiento sobre la interpretación directa de un precepto constitucional, desconoce o contraviene dicha jurisprudencia, y lo justifica en el hecho de que lo resuelto resultaría contrario a la naturaleza obligatoria del criterio ya establecido.

En consecuencia se surten los requisitos de importancia y trascendencia, porque subsiste en el recurso la cuestión de constitucionalidad.

Resulta de aplicación la siguiente tesis cuyo rubro, texto y datos de identificación son:

Novena Época.

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XV,

Tesis: 2a./J. 32/2002 mayo de 2002

Página 240.

“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SE SURTE EL REQUISITO DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA SI EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO SUSTENTA UN CRITERIO CONTRARIO A UNA JURISPRUDENCIA EMITIDA POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AL PRONUNCIARSE EN TORNO A UN PROBLEMA DE CONSTITUCIONALIDAD. De conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, reformado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del once de junio de mil novecientos noventa y nueve; 83, fracción V, de la Ley de Amparo y 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, así como en el punto primero del Acuerdo 5/1999 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintidós de junio de mil novecientos noventa y nueve, para la procedencia del recurso de revisión en amparo directo se requiere que se reúnan los siguientes supuestos: Que en la sentencia recurrida se haya hecho

pronunciamiento sobre la constitucionalidad de una ley, tratado internacional o reglamento, o se establezca la interpretación directa de un precepto constitucional, o que, habiéndose planteado alguna de esas cuestiones en la demanda de amparo, se haya omitido su estudio, y que el problema de constitucionalidad entrañe la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia, a juicio de la Sala respectiva. Ahora bien, si un Tribunal Colegiado se pronuncia en torno a un problema de constitucionalidad, pero en contravención a una jurisprudencia sustentada por esa Suprema Corte, es indudable que se surte el requisito de importancia y trascendencia aludido, pues tal proceder es contrario a la naturaleza obligatoria de ese criterio, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo en mención.”

Por lo anterior, resulta procedente el presente recurso de revisión en amparo directo.

CUARTO.- Los argumentos hechos valer por el recurrente en sus agravios deben estimarse fundados.

Esto es, en el caso a estudio y de acuerdo a las constancias que obran en autos, se advierte que con fecha veinticuatro de julio de dos mil dos, *****, en representación de *****, sociedad anónima de capital variable, solicitó a la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur en el Estado de Jalisco,

confirmara el criterio de interpretación legal consistente en que su representada pueda ejercer la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario pagado a los trabajadores en forma mensual, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, contra el impuesto retenido a terceros.

Con fecha veinticinco de septiembre de dos mil dos, la Administración Local Jurídica de Guadalajara Sur en el Estado de Jalisco dictó resolución, en la que se le comunicó a la promovente que podrá optar por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario a sus trabajadores en forma mensual, en el supuesto de que cumpla con lo establecido en la regla 13.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio dos mil dos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de mayo de dicha anualidad.

Inconforme con la anterior resolución, la hoy recurrente promovió el juicio de nulidad ***** del índice de la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual fue resuelto el veintitrés de septiembre de dos mil tres reconociendo la validez de la resolución reclamada.

Con fecha veintiocho de octubre de dos mil tres, el representante legal de la quejosa promovió juicio de amparo directo en contra de la resolución antes referida, en el cual se negó la protección constitucional solicitada; en cuanto al tema de constitucionalidad planteado el Tribunal Colegiado del conocimiento consideró inatendibles los conceptos de violación

respectivos, pues consideró que **“el estudio de los mismos está condicionado por la pretensión planteada en la consulta fiscal, cuya respuesta impugnó en el juicio de nulidad, esto es, la protección federal no puede conceder más derechos de los que se discuten en el juicio natural, y, en este asunto, como se precisó, no consiste en que deje de aplicársele la norma tildada de inconstitucional, sino que de la interpretación del séptimo párrafo de ésta, en relación con el 115 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, se confirme su criterio en el sentido de que puede ejercer la opción de no pagar el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario pagado a los trabajadores, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o bien, contra el impuesto retenido a terceros.”**, determinación que, como se verá, resulta incorrecta.

En efecto, resulta fundado el agravio propuesto por la parte quejosa, en el que aduce que, **“tanto en la consulta fiscal, como en el juicio de nulidad, la litis versó sobre la aplicación del séptimo párrafo del Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002, en relación con el artículo 115, ambos de la citada Ley, ya que si bien es cierto la consulta fiscal, cuya respuesta impugnó la hoy recurrente en el juicio de nulidad, iba en el sentido de solicitar la confirmación del criterio legal sostenido por la ahora recurrente (en el sentido de que sí podía ejercer la opción de no pagar el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario y, a su vez, disminuir el crédito al salario pagado a los trabajadores, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, o**

bien, contra el impuesto retenido a terceros), lo que sin duda derivó, al recaer la respuesta a dicha consulta, en aplicación de los preceptos tildados de inconstitucionales, pero además, en la sentencia que recayó al juicio de nulidad, tramitado ante la Primera Sala Regional de Occidente, se aplicaron los preceptos que informan el impuesto sustitutivo del crédito al salario, vigente en el año 2002... --- En efecto, la apreciación del Tribunal Colegiado, es contraria a lo dispuesto por los artículos 73, fracción XII, en relación con el último párrafo del numeral 158, así como el segundo párrafo de la fracción IV, del artículo 166, todos de la Ley de Amparo, ya que consideró de manera inexacta, que los argumentos manifestados por mi autorizante fueron inconsistentes e inatendibles para realizar el estudio constitucional de los preceptos legales reclamados, en razón de que si bien, dichos numerales, los que informan al impuesto sustitutivo, fueron aplicados en la instancia administrativa (como así lo reconoce al transcribir la resolución que recayó a la consulta), como en el juicio de nulidad, en la sentencia reclamada en el juicio de amparo, puesto que, señala, su estudio está condicionado por la pretensión planteada en la consulta fiscal, cuya respuesta se impugnó en el juicio, puesto que, sigue señalando, la justicia federal no puede conceder más derechos de los que se discuten en el juicio natural.--- En la especie, de aceptar como válida la argumentación del Tribunal Colegiado, para omitir el estudio de la constitucionalidad de una ley federal (en el sentido de que no puede pronunciarse al estudio constitucional de artículos que informan un impuesto federal, porque la litis

planteada en el juicio natural fue meramente de interpretación legal de tales preceptos, cuya constitucionalidad se reclama), que en el caso fue aplicada, tanto en la instancia administrativa como en la sentencia definitiva del juicio fiscal, entonces, se hace indebidamente nugatorio el contenido de las instituciones jurídicas reguladas por los artículos 73, fracción XII, 166, fracción IV, párrafo segundo y 158, último párrafo de la Ley de Amparo, los cuales permiten reclamar a través del amparo directo, leyes federales, tratados internacionales, leyes locales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República o por Gobernadores de las Entidades Federativas, dentro de los conceptos de violación de la demanda, aun y cuando para fundarlo se hayan aducido puras cuestiones de legalidad.”; y como se puede apreciar de las constancias de autos, en especial en la respuesta de la consulta emitida por la autoridad fiscal de fecha veinticinco de septiembre de dos mil dos, ésta se endereza en el sentido de resolver:

“ÚNICO.- No confirmar su criterio toda vez que de una interpretación armónica al séptimo párrafo del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de enero del presente año, en relación con las normas que regulan la mecánica para determinar el monto del crédito al salario, así como los requisitos para el acreditamiento, es decir, con los artículos 115, 116 y 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los

contribuyentes obligados al pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario, podrán ejercer la opción de no pagarlo, siempre que no efectúen la disminución del crédito al salario pagado a sus trabajadores establecida en los preceptos señalados.--- La empresa ***, S.A. DE C.V. podrá ejercer la opción prevista en la regla 13.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de mayo de 2002, siempre y cuando se encuentre en el supuesto de la citada regla.--- No se prejuzga sobre la veracidad de los datos proporcionados, en la inteligencia de que la autoridad revisora podrá en su oportunidad ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.”**

De lo anterior se desprende que la autoridad fiscal, al momento de emitir su determinación, realizó una aplicación del Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que establece el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, ya que si bien es cierto no menciona expresamente que la quejosa se encuentra sujeta a lo dispuesto en dicho precepto, resulta evidente que al encontrarse en aptitud de ejercer o no la opción motivo de la consulta, es incuestionable que es porque se encuentra sujeta al régimen establecido en dicho precepto, que crea el Impuesto en comento.

Esto es, la autoridad responsable al determinar que la quejosa se encontraba en aptitud de ejercer o no la opción materia de la consulta fue en virtud de que consideró que dicha sociedad se encontraba sujeta al Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, previsto en el dispositivo único del artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que la ahora recurrente, en el escrito de consulta señaló:

Para acreditar que “mi mandante cuenta con trabajadores, y de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se encuentra obligada a pagarles crédito al salario, tal y como lo acredito con los siguientes documentos: a) Copia simple de recibos de nómina de 13 de los trabajadores donde se muestra claramente que tienen derecho al crédito al salario mensual, Anexo 3.--- b) Copia simple del aviso de inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, donde se puede apreciar que mi representada se encuentra obligada a retener impuesto sobre la renta a sus trabajadores.”

Con lo anterior, la sociedad quejosa acreditó ante la autoridad fiscal que, efectivamente, es sujeto del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario previsto en el dispositivo único del artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sirve de fundamento a lo anterior la tesis 2a. LXXXI/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, junio de 2001, página 300 de rubro:

“CONSULTAS FISCALES. LA RESPUESTA QUE PROPORCIONE LA AUTORIDAD RESPECTIVA CONSTITUYE UN ACTO DE APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES EN QUE SE FUNDE, QUE PUEDE DAR ORIGEN A LA PROMOCIÓN DEL JUICIO DE AMPARO, SIEMPRE QUE AQUÉLLA OBEDEZCA A UNA SITUACIÓN REAL Y CONCRETA Y QUE SE TRATE DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE DICHAS DISPOSICIONES EN PERJUICIO DEL QUEJOSO. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales "... sólo están obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados ...", lo cual no significa que no deban contestar otras consultas, incluso aquellas que se refieran a situaciones futuras, pues el precepto mencionado debe interpretarse en el sentido de que las autoridades fiscales solamente están obligadas a pronunciarse sobre el fondo de la consulta que se les hace, siempre que se refiera a situaciones reales y concretas, pero manteniendo en todo caso su atribución de dar respuesta a todas las peticiones que, con fundamento en el

artículo 8o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, les eleven los particulares, toda vez que si se aceptara que las aludidas autoridades sólo tienen la obligación de contestar las consultas sobre situaciones reales y concretas, se estaría violando el derecho de petición de los gobernados consagrado en el mencionado precepto constitucional como una garantía individual. En consecuencia, si bien es cierto que las autoridades fiscales pueden contestar todas las consultas que les dirigen los contribuyentes, incluso aquellas que se refieran a situaciones futuras, y que conforme al criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas tesis, la respuesta de dichas autoridades a las consultas fiscales sí constituye un acto de aplicación de los preceptos legales sobre los cuales versa, aun en el caso de que todavía no se le determine un crédito fiscal, también lo es que el hecho de que tal respuesta constituya un acto de aplicación de las normas legales que analice, no implica necesariamente y en todo caso, que constituya un acto de aplicación en perjuicio del contribuyente que lo faculte para promover juicio de amparo en su contra, pues si la consulta fiscal se efectúa respecto de una situación que no es real ni concreta y es contestada en cumplimiento del referido derecho de petición, o bien, si no se trata del primer acto de aplicación, o

si dicha autoridad da una respuesta favorable al contribuyente, otorgándole un beneficio, resulta inconcuso que el juicio de garantías es improcedente en contra de los preceptos que hayan sido analizados, ya que ningún perjuicio le podría irrogar al quejoso. De ahí que el órgano jurisdiccional que conozca del amparo debe analizar si la respuesta a la consulta fiscal se refiere a una situación real y concreta y, por lo mismo, constituye un acto de aplicación del precepto legal sobre el que haya versado, pues en caso contrario no se encontraría acreditado el interés jurídico del quejoso.”

Al haber resultado fundado el agravio propuesto, procede, con fundamento en el artículo 91, fracción I, de la Ley de Amparo, entrar al estudio de los conceptos de violación que en materia de constitucionalidad fueron esgrimidos en la demanda de amparo.

En sus conceptos de violación la quejosa reclama la inconstitucionalidad del decreto legislativo por el cual se expidió la Ley del Impuesto sobre la Renta, particularmente del artículo Tercero Transitorio, dispositivo único, por el que se crea el impuesto sustitutivo del crédito al salario y alega infracción por parte de la Sala Fiscal del artículo 192 de la Ley de Amparo, ya que incumplió con la obligación de aplicar la jurisprudencia que declaró la inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario vigente a partir del uno de enero del año dos mil dos, cuyas disposiciones que lo regulan fueron aplicadas en el acto

que fue materia del juicio de nulidad; de igual forma manifiesta que procede, en la especie, la suplencia de la queja, de conformidad con el artículo 76 bis, fracción VI, de la Ley de Amparo, en razón de que la norma en que se sustenta el acto reclamado ha sido declarada inconstitucional, por violar el principio de proporcionalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

Resultan fundadas las manifestaciones hechas por la parte quejosa, en virtud de las siguientes consideraciones:

En el caso a estudio es útil señalar que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido el criterio de que el artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es inconstitucional.

En efecto, el mencionado dispositivo fue declarado inconstitucional por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al considerar que vulnera la garantía de proporcionalidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, según se desprende de las ejecutorias dictadas en los amparos en revisión números 243/2002, 262/2002, 213/2002, 614/2002 y 235/2002, en sesión de trece de mayo de dos mil tres, mismas que se sustentaron, en esencia, en las siguientes premisas:

- ***Que este dispositivo establece un sistema a través del cual, las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, en territorio nacional, se encuentran obligadas a pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, ya***

sea, mediante el entero de una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar la tasa del 3% sobre el total de erogaciones que se realicen por ese concepto, o bien, al impedirles que disminuyan, del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, aquellas cantidades que en efectivo entreguen a sus trabajadores por concepto del crédito al salario, hasta por un importe igual a aquél que hubiere tenido que pagar de no haber ejercido la opción que prevé el séptimo y octavo párrafos de dicho numeral; con lo cual, los sujetos del impuesto sustitutivo del crédito al salario se encuentran obligados a cumplir con la obligación tributaria a su cargo, tomando en consideración no sólo las erogaciones que se realicen por la prestación de un servicio personal subordinado, sino también por un elemento completamente ajeno a su capacidad contributiva (monto de las erogaciones) como lo es el crédito al salario que en efectivo deben entregar a sus trabajadores, ya que este último no depende del causante, sino de los sueldos que en forma individual perciban cada uno de sus empleados, así como de las tarifas que prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta para su determinación.

- **Por tanto, el artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, transgrede la garantía de proporcionalidad tributaria que prevé la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que introduce un elemento que nada tiene que ver con la capacidad contributiva de las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado y, por ende, con su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos.**

- **Lo anterior se corrobora, si se toma en cuenta que sujetos que realizan exactamente las mismas erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, al final enteran al Fisco Federal cantidades distintas, toda vez que, de conformidad con lo dispuesto por los párrafos séptimo y octavo del artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes del impuesto, dependiendo del sueldo que en forma individual perciban las personas que les prestan un servicio personal subordinado, así como de las tarifas que prevén los artículos 115 y 116 del ordenamiento legal en comento, podrán optar por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario en forma directa, sino a través de la no disminución de las cantidades que por concepto del crédito al salario entreguen a sus trabajadores en efectivo, del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros.**

- **Además de lo anterior, existe otro motivo que da lugar a la violación de la garantía de proporcionalidad tributaria que prevé la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual surge de que dependiendo del número de trabajadores con bajos niveles de ingresos con que cuenten las personas que realizan erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, variará el monto que el patrón tenga que absorber por concepto del crédito al salario que les entregue en efectivo y, por ende, la cantidad que se le impide disminuir del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, en el caso de los sujetos que ejercieron la opción que prevén los párrafos séptimo y octavo de dicho numeral.**

- **Consecuentemente, los patrones no están contribuyendo a los gastos públicos en función**

de su capacidad contributiva, ya que lo hacen dependiendo de los sueldos que obtengan los trabajadores en forma individual y no de las erogaciones que realizan por la prestación de un servicio personal subordinado, provocando con ello que sujetos con la misma capacidad contributiva, tengan cargas fiscales diferentes.

Las ejecutorias cuyos argumentos fundamentales fueron sintetizados, dieron lugar a la integración de la tesis de jurisprudencia número 11/2003, Novena Época, Instancia: Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XVII, Mayo de 2003, Página 5, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO. EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LO ESTABLECE, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. El artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, al establecer un sistema a través del cual las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional, quedan obligadas a enterar una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar la tasa del 3% sobre el total de erogaciones que realicen por ese concepto; o bien, les impide disminuir las

cantidades que por concepto del crédito al salario entreguen en efectivo a sus trabajadores, del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, hasta ese mismo porcentaje de no haber ejercido la opción que prevé el séptimo y octavo párrafos de dicho numeral, introduce elementos ajenos a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto, como es el monto del crédito al salario que le corresponde a sus trabajadores, ya que dicho monto no depende del causante, sino de los sueldos que en forma individual perciban cada uno de sus empleados, así como de las tarifas que prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta para su determinación, desconociendo con ello su potencialidad real para contribuir al gasto público.”

De esta forma, de acuerdo con los argumentos fundamentales de las ejecutorias y tesis de jurisprudencia transcrita, lo procedente es revocar la sentencia recurrida y conceder el amparo y protección de la Justicia Federal solicitados, al considerarse que el contenido del artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, vulnera el principio de proporcionalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

La concesión del amparo es para el efecto de que la autoridad responsable deje insubsistente el acto reclamado y emita otro en el que declare la nulidad de la resolución reclamada

en el juicio de origen por considerarla ilegal al fundarse en un precepto declarado inconstitucional por jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Lo anterior con apoyo en la tesis jurisprudencial 38/2002, Novena Época, del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, tomo XVI, agosto de 2002, página 5, que dice:

“JURISPRUDENCIA **SOBRE**
INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY. EL
TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y
ADMINISTRATIVA SE ENCUENTRA OBLIGADO A
APLICARLA, SIEMPRE QUE SEA PROCEDENTE, AL
JUZGAR LA LEGALIDAD DE UN ACTO O
RESOLUCIÓN FUNDADOS EN ESA LEY. De
acuerdo con lo establecido por los artículos 94,
párrafo octavo, de la Constitución Política de los
Estados Unidos Mexicanos y 192 de la Ley de
Amparo, que fijan los términos en que será
obligatoria la jurisprudencia de la Suprema Corte
de Justicia de la Nación, el Tribunal jurisdiccional
referido debe aplicar la jurisprudencia sustentada
sobre la inconstitucionalidad de una ley, porque en
el último dispositivo citado no se hace ningún
distingo sobre su obligatoriedad atendiendo a la
materia sobre la que versa; además, si bien es
cierto que los tribunales de esa naturaleza carecen
de competencia para resolver sobre la

constitucionalidad de leyes, también lo es que al aplicar la jurisprudencia sobre esa cuestión se limitan a realizar un estudio de legalidad relativo a si el acto o resolución impugnados respetaron el artículo 16 constitucional, concluyendo en sentido negativo al apreciar que se sustentó en un precepto declarado inconstitucional por jurisprudencia obligatoria de la Suprema Corte, sin que sea aceptable el argumento de que al realizar ese estudio se vulnera el principio de relatividad de las sentencias de amparo, pues éste se limita a señalar que en las mismas no se podrá hacer una declaración general sobre la inconstitucionalidad de la ley o acto que motivare el juicio y que sólo protegerán al individuo que solicitó la protección constitucional, ya que en el supuesto examinado el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al cumplir con la obligación que se le impone de aplicar la jurisprudencia en relación con el caso concreto que resuelve, no invalida la ley ni declara su inaplicabilidad absoluta. Por otro lado la obligatoriedad referida responde al principio de supremacía constitucional establecido en el artículo 133 de la Carta fundamental, conforme al cual no deben subsistir los actos impugnados ante un tribunal cuando se funden en preceptos declarados jurisprudencialmente por la Suprema Corte como contrarios a aquélla. El criterio aquí sostenido no avala, obviamente, la incorrecta

aplicación de la jurisprudencia que declara inconstitucional una ley, de la misma manera que, guardada la debida proporción, una norma legal no se ve afectada por su incorrecta aplicación.”

Por lo tanto, al existir jurisprudencia que declara la inconstitucionalidad del Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta en vigor a partir del primero de enero de dos mil dos, que estable el impuesto sustitutivo del crédito al salario, procede en suplencia de la queja prevista en el artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, la aplicación de dicha jurisprudencia, sin que ello signifique dar efectos generales a la declaración de inconstitucionalidad de la ley, dado que sólo produciría su inaplicación a los casos concretos que se controviertan.

Al caso es aplicable el criterio contenido en la tesis XXXIII/2004 de esta Segunda Sala, sustentado al fallar el veintiséis de marzo del dos mil cuatro, por unanimidad de votos, los amparos directos en revisión 1909/2003 y 6/2004, pendiente de publicación, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“SUPLENCIA DE LA QUEJA DEFICIENTE. LA JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN QUE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TIENE APLICACIÓN A CASOS DIVERSOS A LOS QUE MOTIVARON SU EMISIÓN, SIN QUE ELLO IMPLIQUE DARLE EFECTOS GENERALES.- La suplencia prevista en la fracción I del artículo 76-

bis de la Ley de Amparo, se refiere a los conceptos de violación y a las omisiones en que incurra el quejoso al enderezar su demanda contra actos fundados en una ley inconstitucional. Este tipo de suplencia implica que la jurisprudencia por la que se declara inconstitucional una ley o norma general pueda tener aplicación a casos diversos a los que motivaron su emisión, aun cuando no se haya invocado por el quejoso, en atención al mandato contenido en el precepto legal citado y a la observancia obligatoria determinada en el artículo 192 de la propia ley, sin que tal actuación signifique dar efectos generales a la declaración de inconstitucionalidad de la ley, dado que sólo producirá su inaplicación a los casos concretos que se controviertan.”

En las condiciones narradas, al resultar fundados los conceptos de violación planteados y dado que, además, sobre el tema existe jurisprudencia emitida por este Alto Tribunal en la materia del recurso, procede modificar la sentencia que se revisa y otorgar el amparo para el efecto de que la autoridad responsable deje insubsistente el acto reclamado y declare la nulidad de la resolución combatida en el juicio de origen.

En similares términos se pronunció esta Segunda Sala al resolver el veintiséis de marzo del dos mil cuatro, por unanimidad de votos, los amparos directos en revisión 6/2004 y 1909/2003.

Por lo expuesto y fundado, con apoyo además en lo dispuesto por los artículos 184, 188 y 190 de la Ley de Amparo, se resuelve:

PRIMERO.- Se modifica la sentencia recurrida.

SEGUNDO.- La Justicia de la Unión ampara y protege a ***** , sociedad anónima de capital variable, contra el acto que reclamó de la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en la ciudad de Guadalajara, Jalisco.

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

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: Margarita Beatriz Luna Ramos, Genaro David Góngora Pimentel, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Presidente Juan Díaz Romero. Ausente el señor Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, por licencia concedida por el Tribunal Pleno.

Firman el Ministro Presidente y Ponente, con el Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala que autoriza y da fe.

PRESIDENTE Y PONENTE

MINISTRO JUAN DÍAZ ROMERO.

SECRETARIO DE ACUERDOS

LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ.

NOTA: Esta hoja forma parte de la resolución dictada por la Segunda Sala en el amparo directo en revisión 406/2004, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable, el veinticinco de junio del año dos mil cuatro, en el sentido siguiente: **PRIMERO.-** Se modifica la sentencia recurrida. **SEGUNDO.-** La Justicia de la Unión ampara y protege a *****, sociedad anónima de capital variable, contra el acto que reclamó de la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con sede en la ciudad de Guadalajara, Jalisco. **Conste.**

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos”.