Reformas Fiscales 2008

Lic. Alejandro Sánchez Celis

El paquete de reformas fiscales para el ejercicio 2008 enviado por el Poder Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión ha generado una gran polémica en todos los sectores del país, sin embargo se considera que al pretender llevar a cabo un análisis del mismo, se debe de realizar desde una óptica estrictamente apegada al análisis técnico jurídico, ya que es común leer en medios de comunicación diversas opiniones respecto de esta reforma, las cuales en muchos casos, se encuentran impregnadas de tintes políticos o dogmas propios de su autor, lo cual por supuesto contribuye a generar mayor incertidumbre y preocupación al respecto.

Pues bien, en el paquete de reformas fiscales enviada por el Ejecutivo Federal en el pasado mes de junio de 2007 a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, se señala dentro de la exposición de motivos, que "…si bien se han logrado avances importantes en el combate a la pobreza y la marginación, la desigualdad regional sigue siendo un problema imperante que requiere de acciones por parte de los tres órdenes de gobierno. Una política hacendaria responsable es también elemento imprescindible para una política económica que ataque frontalmente la desigualdad regional en nuestro país…". Asimismo se continúa diciendo que respecto de las finanzas públicas se espera en los próximos seis años una disminución de los ingresos petroleros como proporción del Producto Interno Bruto y que en este tenor, el simple comportamiento inercial de la recaudación, aunado al mayor crecimiento del gasto, redundaría en un deterioro importante del balance público en detrimento del crecimiento y de las haciendas públicas de todos los órdenes de gobierno, por lo que dicha situación hace necesaria no sólo la obtención de ingresos de otras fuentes, sino también un replanteamiento de las relaciones fiscales entre los distintos órdenes de gobierno.

Así pues, en tal paquete de iniciativas se determinan cuatro pilares fundamentales para una reforma hacendaria integral:

1.-Lograr una mayor recaudación e incrementar la eficiencia tributaria en nuestro país.

2.- Responder al reclamo ciudadano de que una reforma hacendaria que aumente la recaudación debe ser acompañada de una concomitante reforma que mejore la eficiencia, la transparencia y la ejecución del gasto público.

3.- Combatir frontalmente la evasión y elusión fiscales y simplificar nuestro sistema tributario.

4.- Fortalecer el marco del federalismo fiscal dada la nueva realidad política y creciente descentralización del gasto público.

Siendo que la pregunta forzosa a plantear será, si tal pretensión del Ejecutivo se cumple con el texto de la llamada Reforma Fiscal, cuyo contenido legal fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el primero de octubre de 2007, interrogante que no puede perder de vista las garantías constitucionales aplicables en materia fiscal, como son:

- Principio de generalidad.
- Principio de obligatoriedad.
- Principio de vinculación con el gasto público.
- Principio de legalidad.
- Principio de proporcionalidad y equidad.

Este último de trascendental importancia para el tema que ahora nos ocupa, ya que su significación conceptual es la de mayor importancia para determinar los lineamientos esenciales de nuestro sistema tributario, los cuales aparecen consignadas en la fracción IV del Artículo 31 de nuestra Constitución Política, punto al que nos referiremos más adelante.

Sin más preámbulo se señala a continuación, en breve síntesis, las Reformas Fiscales aprobadas por el Pleno de la Cámara de Diputados y publicadas en el Diario Oficial:

LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU)

De las reformas aprobadas, la que mayor revuelo ha causado sin lugar a dudas, es la relativa a la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única por muchos considerada como la espina dorsal de la reforma, la cual entrará en vigor el primero de enero de 2008, y que es cuestionada por diversos especialistas respecto de la constitucionalidad de su base gravable, pues estiman que al estar restringidas determinadas deducciones, el monto del impuesto que se llegaría a pagar es muy alto y por lo tanto contrario al principio de proporcionalidad y equidad previsto en nuestra Carta Magna, incluso se ha llegado a decir que no logrará el propósito de que los que no pagan impuestos ahora lo hagan, sino que hará que los que si pagan, ahora paguen más.

No obstante lo anterior en nuestra opinión no hay que perder de vista que este impuesto es concebido como un impuesto de control, pues con su publicación y de conformidad con lo previsto en el artículo Segundo Transitorio de la ley, se abroga la Ley del Impuesto al Activo, quedando asimismo sin efectos el Reglamento de este último, determinándose en el artículo 8 de la Ley del IETU que los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio, además del crédito fiscal determinado conforme al artículo 11 de esa Ley, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, o en pocas palabras, este nuevo impuesto es acreditable en contra del impuesto sobre la renta, por lo que de origen es creado para que aquellos contribuyentes que no tengan cantidad alguna a respecto del Impuesto Sobre a la Renta, paguen el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Otro punto importante a tratar respecto de esta Ley y que ha sido duramente cuestionado, es el relativo a si dicho impuesto será o no acreditable en el extranjero, ya que de no serlo afectaría enormemente el crecimiento, estabilidad y la confianza de los inversionistas extranjeros en nuestro país.

Sin embargo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha manifestado en diversos foros que al tener este Impuesto Empresarial a Tasa Única naturaleza similar al Impuesto Sobre la Renta, por lo tanto le serán aplicables las disposiciones de los Tratados firmados por México para evitar la doble imposición de tributos y que en tal sentido, no es necesario una renegociación de los mismos, pues bastara que se de la comunicación correspondiente a estos países, siendo que actualmente la SCHP esta documentando la aceptación de esos países para mayor seguridad de los contribuyentes, aceptación que se esta llevando de forma gradual.

En cuanto esto último es importante destacar que para el caso de los Estados Unidos de Norteamérica, país que representa al mayor inversionista en México, a la presente fecha se encuentra pendiente su respuesta formal, sin embargo se tiene conocimiento de la opinión favorable del Secretario del Tesoro, existiendo sin embargo la incertidumbre de otros órganos de ese país, esperándose la respuesta correspondiente antes de la entrada en vigor de esta Ley.

De la misma forma tenemos que tratándose de personas físicas que obtienen ingresos por la realización de actividades profesionales (abogados, doctores, etc.), se van a ver afectados con la entrada en vigor de esta Ley, aquellos que obtengan menos ingresos, pues conforme a las disposiciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 2007 la tasa impositiva de personas con ingresos mensuales de hasta $30,000 Pesos Moneda Nacional era inferior al 16.5%, inclusive con las reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2008, a las personas con ingresos de hasta $20,000 Pesos Moneda Nacional les aplicarían tasas inferiores al 16.5%. No obstante, con la entrada en vigor de Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, la tasa mínima a pagar, así se perciban $2,000.00 Pesos Moneda Nacional será del 16.5%.

Por ejemplo, respecto del total del impuesto a pagar en 2008 contra el Impuesto Sobre la Renta que se pagaba en 2007 por estos profesionistas, tenemos que aquellos cuya base gravable (ingresos menos deducciones) sea de hasta $10,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en más del 100%; aquellos cuya base gravable sea de hasta $8,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en más del 140%, aquellos cuya base gravable sea de hasta $6,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en más del 185% y para aquellos cuya base gravable sea de hasta $4,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en más del 260%.

Siendo que por el otro extremo, tenemos que para aquellos profesionistas cuya base gravable sea de $100,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en poco más del 3.50%; aquellos cuya base gravable sea de hasta $90,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en poco más 4%; aquellos cuya

base gravable sea de hasta $80,000 pesos mensuales, su impuesto se incrementará en poco más del 4.6%, y así sucesivamente.

De forma concisa y partiendo de los elementos que integran el impuesto, podemos hacer el siguiente resumen de esta Ley:

Sujeto del impuesto:

Personas físicas y morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento en México, que realicen las actividades gravadas (art. 1o)

Objeto del impuesto:

La realización de las actividades consideradas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado (no incluye los ingresos por salarios y conceptos asimilados):

- Enajenación de bienes:
- Prestación de servicios independientes
- Arrendamiento de bienes (artículos. 1o y 3o, fracción I)

Base del impuesto:

Ingresos: Ingresos efectivamente cobrados (art. 3o, fracción IV)

Menos: Deducciones autorizadas, erogaciones correspondientes a las actividades señaladas, sin incluir las correspondientes a sueldos y salarios (arts. 5o y 6o)

Adicionalmente se reconocen como deducción las erogaciones correspondientes a la administración y comercialización, donativos y las pérdidas por créditos incobrables, de caso fortuito o de fuerza mayor (arts. 5o y 6o)

Igual: Impuesto empresarial

Tasa del impuesto:

17.5% sobre la contribución. (Para el ejercicio 2008 será de 16.5% y para el ejercicio 2009 será de 17%, artículos 1º de Ley y 4o transitorio)

Personas exentas:

Organismos de la administración pública.
Partidos y asociaciones con fines políticos.
Donatarias autorizadas por las actividades cuyos ingresos se destinen a los fines propios de su objeto social.
Personas físicas por actos accidentales, cuyos bienes enajenados no se hubiesen deducido en el Impuesto Empresarial a Tasa Única.
Las que enajenen partes sociales, documentos pendientes de cobro, títulos de crédito, y de moneda nacional o extranjera.
Ingresos de personas con actividades del sector primario hasta por los límites de exención previstos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

¿Cómo se calcula el impuesto del ejercicio?:

- Ingresos percibidos
- Menos: deducciones autorizadas
- Igual: Contribución empresarial
- Por: Tasa 16.5% (2008)
- Igual: Impuesto de tasa única (IETU)
- Menos: Crédito por exceso de deducciones (exceso por IETU -16.5%-)
- Menos: ISR del ejercicio (acreditamiento)
- Menos: ISR por dividendos (art. 11 LISR acreditamiento)
- Menos: ISR pagos en el extranjero (art. 6o LISR – acreditamiento)
- Menos: Pagos provisionales del IETU
- Menos: Importe de salarios gravados y aportaciones de seguridad, multiplicado por el factor (Para 2008 0.165, para 2009 0.17 y de 2010 en delante 0.175)
- Igual: IETU a pagar (art. 7o al 11)

Como observamos de lo antes plasmado, en la Ley se determinó la no deducibilidad de la nómina de las empresas, sin embargo se previó el derecho a un crédito que corresponde al importe de salarios gravados y aportaciones de seguridad, multiplicado por el factor correspondiente (para 2008 0.165, para 2009 0.17 y de 2010 en delante 0.175), lo cual desde el punto de vista de muchos especialistas consiste en una de los principales inconsistencias de esta Ley.

Así pues y teniendo en consideración que las prestaciones de previsión social constituyen un ingreso exento para los trabajadores en términos del artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, algunas empresas se han planteado la posibilidad de sustituir dichas prestaciones por salario para poder incrementar el crédito a que tienen derecho en base a la metodología de esta nueva Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Sin embargo, y planteando lo anterior desde una óptica netamente empresarial, dicha medida no debería de tomarse tan a la ligera por este sector, ya que si evaluamos tal pretensión en su conjunto, tendríamos que al incrementar el salario, se aparejan necesariamente otros conceptos tales como el Impuesto sobre Nóminas, las cuotas de seguridad social (IMSS, INFONAVIT y SAR), el salario sobre el cual se calculan las prestaciones de aguinaldo, prima vacacional, etc., y en su caso el salario integrado base de los pagos por indemnizaciones a los trabajadores previstas en la Ley Federal del Trabajo.

Sujetos específicos:

Sociedades que consoliden para efectos del ISR pagarán el Impuesto Empresarial a Tasa Única en forma individual sin consolidar y acreditarán el Impuesto Sobre la Renta pagado en forma individual y el entregado a la controladora por la consolidación (artículos 12 al 13)

Fideicomisos a través de los cuales se realicen las citadas actividades cumplirán con las obligaciones del IETU por medio de la fiduciaria (artículo 16)

Pequeños contribuyentes quienes pagarán el impuesto dentro de la estimación que realicen las entidades federativas donde perciban sus ingresos, en una sola cuota que comprenda este impuesto, el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado. En tanto las autoridades estimen la cuota del impuesto empresarial a tasa única, se deberá de considerar que el impuesto empresarial a tasa única forma parte de la determinación estimativa para los efectos del impuesto sobre la renta. (artículos 17 y 18 transitorio)

Ahora bien, hasta antes de la publicación en el Diario Oficial de la Federación en fecha 05 de noviembre de 2007 del tan esperado decreto para minimizar el impacto del impuesto empresarial a tasa única (IETU), el cual fue denominado por el Ejecutivo Federal como "Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única", se planteaban diversas interrogantes, originadas pues al tratarse de un impuesto basado en flujo de efectivo, siendo entre otras interrogantes, las más comunes las siguientes:

¿Se suspenderá la inversión en activos fijos en este último cuatrimestre de 2007?

¿Qué pasará con los inventarios e inversiones cuyas erogaciones se efectuaron con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley, tales como inventarios de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que los contribuyentes tengan al 31 de diciembre de 2007, así como las inversiones realizadas en los ejercicios fiscales anteriores sobre las que se ejerció la deducción inmediata y que originaron pérdidas fiscales?,

¿Qué pasará con las perdidas fiscales de aquellos contribuyentes que con el régimen simplificado vigente hasta 2001, al promover la reinversión en activos productivos, realizaron inversiones importantes?,

¿Qué pasará con los contribuyentes que efectúen enajenaciones a plazo y que para los efectos del impuesto sobre la renta hubieran optado por acumular únicamente la parte del precio cobrado en el ejercicio? esto atendiendo al impacto de no poder deducir el costo de lo vendido para el impuesto empresarial a tasa única, por las contraprestaciones que a partir del ejercicio fiscal de 2008 efectivamente se cobren por las enajenaciones a plazo efectuadas con anterioridad al 1 de enero de 2008, ya que el artículo octavo transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que los ingresos percibidos después del 1 de enero de 2008 relativos a actividades sujetas a ese impuesto efectuadas con anterioridad a dicha fecha,

causan el impuesto empresarial a tasa única cuando los contribuyentes hubieran optado por acumular sólo la parte del precio cobrado en el ejercicio para efectos del impuesto sobre la renta.

¿Qué pasará con la industria maquiladora nacional, la cual es generadora de exportaciones y de empleos para el país, y además contribuye a elevar la competitividad de la industria nacional?, esto atendiendo a la gran cantidad de asalariados con los que cuentan, sus activos destinados a la operación de maquila, incluyendo aquellos propiedad de terceros, así como inventarios, y por supuesto las empresas extranjeras relacionadas con estas maquiladoras.

¿Qué pasará con aquellas empresas que realizan la mayoría de sus ventas con el público en general, cuyo ingreso se obtiene de inmediato aún cuando la adquisición de los bienes enajenados se encuentra pendiente de pago, lo cual ocasiona una asimetría importante entre el ingreso gravable y las deducciones respectivas, ya que dichos contribuyentes no podrán deducir los pagos de dichas adquisiciones en los primeros meses del 2008?

Preguntas que en buena parte encuentran respuesta en este Decreto de beneficios fiscales de fecha 05 de noviembre de 2007, en el cual se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se encuentran en los supuestos antes señalados.

En fechas posteriores a la publicación de este Decreto hemos leído en diversos medios impresos y electrónicos declaraciones de funcionarios del más alto nivel de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y del Servicio de Administración Tributaria (SAT) en el sentido de que con este Decreto se deja sin materia a los futuros amparos a presentar en contra de esta nueva Ley, pues a su dicho se corrigen las deficiencias y discrepancias de esta Ley, punto que abordaremos más adelante.

LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO (LSDE)

Otra de las novedades de la llamada reforma fiscal, y que también ha sido materia de los más diversos comentarios, tanto a favor como en contra, es la Ley del Impuesto a los depósitos en efectivo, la cual entrara en vigor el primero de julio de 2008 y el cual también debemos de considerar como un impuesto de control, ya que a través de este impuesto, según entendemos de su concepción, más que ser un impuesto recaudatorio, lo que se pretende es identificar a aquellas personas que omitan total o parcialmente el pago de alguna contribución, ya sea porque no soliciten su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, porque omitan expedir comprobantes por las actividades que realizan o porque declaren ingresos acumulables menores a los reales. No siendo óbice a lo anterior que este impuesto al ser acreditable o compensable pretende obligar a los contribuyentes a declarar correctamente sus ingresos y deducciones. Es decir, se proyecta para identificar a aquellas personas que deberían contribuir al gasto público pero que, al encontrarse en la economía informal, no lo hacen.

Resulta importante precisar que de conformidad con lo establecido en la fracción III del artículo segundo de esta Ley, por los depósitos en efectivo que se realicen en las cuentas bancarias, hasta por un monto acumulado de $25,000.00 Pesos Moneda Nacional, (salvo por las adquisiciones en efectivo de cheques de caja) <u>en cada mes del ejercicio fiscal</u>, NO SE GENERA la obligación del pago de este impuesto, si no que en su caso, únicamente se pagará el excedente de dicha cantidad.

Siendo que este monto ($25,000.00 PESOS M.N.) se determina tomando en consideración todos los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero, impuesto que será recaudado por esas instituciones el último día del mes de que se trate, indistintamente de cualquiera de las cuentas que tenga abiertas el contribuyente en la institución.

Ahora bien, tratándose de depósitos a plazo cuyo monto individual exceda de $25,000.00 pesos Moneda Nacional el impuesto a los depósitos en efectivo se recaudará al momento en el que se realicen tales depósitos.

En otras palabras, si una persona física o moral deposita al mes $25,000.00 Pesos Moneda Nacional en la institución bancaria “X”, otros $25,000.00 Pesos Moneda Nacional en la institución bancaria

“Y” y así sucesivamente, No estará obligada al pago del impuesto a los depósitos en efectivo, lo que nos lleva a inquirir si se cumplirá luego entonces con el fin primigenio de esta Ley.

Sin embargo, también debemos de señalar que existe una gran incertidumbre, respecto de su forma de recaudación y cobro, esto toda vez que de acuerdo con esta Ley, las instituciones del sistema financiero deberán recaudar, enterar y registrar el impuesto contra la informalidad; y entregar a los contribuyentes y a las autoridades fiscales las constancias que acrediten la recaudación y el entero del impuesto. En este supuesto la pregunta obligada es, si las instituciones financieras estarán preparadas a la fecha de su entrada en vigor para llevar a cabo tales “facultades recaudatorias” que le son transferidas por ministerio de Ley, lo cual nos preguntamos si no desnaturaliza la esencia misma del tributo.

Asimismo suponemos que al llevar a cabo estas nuevas “facultades”, las instituciones bancarias generarán un costo extra de operación en programas y sistemas informáticos, costo que se supone habrá de ser transferido a los usuarios del sistema bancario mexicano. En estricta relación con lo anterior en la Ley de referencia se estableció entre otras obligaciones para las instituciones del sistema financiero que serán responsables solidarias con el contribuyente por el impuesto a los depósitos en efectivo no recaudado, cuando no informen a las autoridades fiscales que los fondos de las cuentas del contribuyente no fueron suficientes para recaudar la totalidad de dicho impuesto, o bien, cuando no hubiesen recaudado el impuesto.

De igual forma se estableció que los montos del impuesto a los depósitos en efectivo que no hayan sido recaudados por falta de fondos en las cuentas de los contribuyentes, serán objeto de actualización y recargos conforme a los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, a partir del último día del ejercicio fiscal de que se trate hasta que dicho impuesto sea pagado.

Muy importante resulta el hecho de que este impuesto, en primer término únicamente se podrá acreditar contra el Impuesto Sobre la Renta propio y, luego, contra el Impuesto Sobre la Renta retenido; después, compensable contra las contribuciones federales a cargo del propio contribuyente y, por último, se podrá solicitar la devolución del remanente. Es decir, se establece un orden rígido para poder obtener, por ejemplo, la devolución de una cantidad de dinero que, me fue retenida y recaudada por una institución financiera, lo cual por supuesto se apareja con el tiempo que habrá transcurrido para obtener tal devolución.

En la referida Ley también se precisó que los montos del impuesto a los depósitos en efectivo que no hayan sido recaudados por falta de fondos en las cuentas de los contribuyentes, serán objeto de actualización y recargos conforme a los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, a partir del último día del ejercicio fiscal de que se trate y hasta que dicho impuesto sea pagado.

Tratándose de cuentas mancomunadas se considerará que los depósitos que se realicen corresponden al titular que se hubiera registrado como el responsable de la misma, salvo que por escrito manifieste a la institución del sistema financiero que el impuesto a los depósitos en efectivo se distribuya entre las personas que aparezcan en el contrato como sus cotitulares, en la proporción que señale en tal escrito.

A continuación enunciamos de forma breve los elementos identificables que integran este impuesto:

Sujeto del impuesto:

Todas las personas físicas y morales.

Objeto del impuesto:

Los depósitos en efectivo que reciban las personas físicas y morales, tanto en moneda nacional como en moneda extranjera, en cualquier tipo de cuenta abierta en las instituciones del sistema financiero.

Se excluyen del objeto del impuesto a los depósitos recibidos mediante títulos de crédito, transferencia electrónica, traspaso de cuentas o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones

del sistema financiero, aún cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba, lo anterior siempre que se permita identificar la procedencia de los recursos depositados.

Tasa del impuesto:

Se aplicará la tasa de 2% al importe total de los depósitos gravados.

Personas exentas:

La Federación, las Entidades Federativas, los Municipios y las entidades que conforme al Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no sean considerados contribuyentes de ese impuesto.

Las instituciones del sistema financiero por los depósitos que reciban en cuentas propias con motivo de su intermediación financiera o de compraventa de divisas.

Las personas físicas por los depósitos que reciban que a su vez sean ingresos exentos en términos del artículo 109, fracción XII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros).

Como se señaló anteriormente, los depósitos de las personas físicas y morales hasta por un monto acumulado mensual de $25,000.00 pesos Moneda Nacional.

Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, hasta por el monto adeudado a dichas instituciones.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF)

En materia de las reformas que sufrió el Código Fiscal debemos de señalar que se consideran mínimas, sin embargo no dejan de ser interesantes y transcendentales, considerándose las más interesantes las siguientes: se determinó que la autoridad fiscalizadora podrá iniciar facultades cuando se solicite una devolución con el objeto de comprobar la procedencia de la misma (art. 22), asimismo los saldos a favor superiores a $10,000.00 Pesos Moneda Nacional deberán presentarse con Firma Electrónica Avanzada (art. 22-C), se presumirán como ingresos los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal cuya suma sea superior a $1´000,000.00 Pesos Moneda Nacional en las cuentas bancarias de una persona que no este inscrita en el RFC, o que no está obligada a llevar contabilidad (art. 59, fracción III)

En materia de facultades de comprobación de las autoridades, es de puntualizar que se refuerzan de forma significativa. Por ejemplo, la reforma a la fracción V del artículo 42, mismo que se refiere a la facultad de la autoridad de llevar a cabo visitas domiciliarias en materia de expedición de comprobantes y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente, visita cuyo procedimiento es regido en el artículo 49 del mismo Código, y que tiene como peculiaridad que en la misma no es necesario dejar citatorio para iniciar la visita domiciliaria si se da el caso que no se encuentre la persona a la que va dirigida la orden de visita o su Representante Legal, debiéndose entender la visita con cualquier persona que se encuentre al frente del negocio visitado.

Sin embargo en base a la reforma se adicionó la facultad de la autoridad para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal estancia, tenencia o importación de las mercancías, es decir, sin lugar a dudas se concibió esta facultad para ser ejercida en materia de comercio exterior, no obsta señalar en este apartado que esta facultad de facto es ejercida en la actualidad por las autoridades aduaneras, lo cual por supuesto es motivo de controversia judicial ante nuestros tribunales.

De la misma forma es de considerar la reforma sufrida al último párrafo del artículo 46 del Código, en el que se establece la facultad de la autoridad para que una vez concluida una visita domiciliaria, para iniciar otra a la misma persona, se requiere nueva orden y para el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos ya revisados, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

Siendo que en esta reforma se determinó que podemos entender como “la comprobación de hechos diferentes” aquellos que estén sustentados en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los

contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.

Lo cual en nuestra opinión por supuesto que será motivo de controversias judiciales al momento de que se lleve a la práctica por las autoridades fiscales y dependiendo del modo en que sea ejercido, esto a la luz del principio jurídico "nom bis in idem" (nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el primero se le absuelva o se le condene) previsto en el artículo 23 Constitucional y que como es sabido a sido trasladado por nuestro máximo Tribunal de su exclusiva aplicación del derecho penal al derecho administrativo y por supuesto al fiscal.

Asimismo en la fracción VI del artículo 46-A se adicionó un supuesto más para suspender el plazo de doce meses para la conclusión de una visita o revisión de gabinete, siendo este, cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual deberá publicarse en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

En cuanto a esto último también es de señalarse que, como es sabido, los conceptos de caso fortuito o fuerza mayor ha sido ampliamente materia de estudios doctrinales y por supuesto en materia de criterios jurisprudenciales, derivado de las diversas interpretaciones que pueden surgir respecto de tales conceptos, así que debemos de estar muy pendientes de la aplicación que de los mismos se lleve a cabo por las autoridades.

En relación a las visitas originadas en base a la fracción V del artículo 42 antes señalado, es decir en materia de comprobantes fiscales, marbetes, avisos al RFC y comprobación de la mercancía, en la reforma al artículo 49 se determinó por el legislador que la resolución de estas verificaciones deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir del vencimiento del plazo de tres días con que cuenta el contribuyente visitado para desvirtuar la comisión de la infracción imputada en su caso por la autoridad.

Por lo que hace al artículo 52-A del Código que se refiere al procedimiento que deben de llevar a cabo las autoridades cuando revisen el dictamen emitido por los contadores públicos registrados (CPR), denominado también procedimiento de revisión secuencial, puesto que las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación, en primer término deben de requerir al contador público registrado la información necesaria para validar el dictamen y sólo para el caso de que la respuesta a esa solicitud no satisfaga las pretensiones de la autoridad por no ser suficiente o por no desvirtuar lo observado por ella, es que se debe requerir con posterioridad al contribuyente.

Siendo que en esta reforma se adicionaron cuatro nuevos supuestos por los que no se observará el procedimiento antes referido.

Los supuestos previstos antes de la reforma eran, cuando:

- En el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.
- En el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y éstos no se enteren de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 32-A de este Código.

Siendo los supuestos adicionados los siguientes, cuando:

- El dictamen no surta efectos fiscales.
- El contador público que formule el dictamen no esté autorizado o su registro esté suspendido o cancelado.
- El contador público que formule el dictamen desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.

- El objeto de los actos de comprobación verse sobre contribuciones o aprovechamientos en materia de comercio exterior; clasificación arancelaria; cumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias; la legal importación, estancia y tenencia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.

Importante también es el hecho de que en la iniciativa de reforma se pretendía que los asesores en materia fiscal sean responsables solidarios por las multas a que se haga acreedor el contribuyente, cuando derivado de la prestación del servicio o asesoría otorgada al contribuyente, éste omita el pago total o parcial de las contribuciones, sin embargo dicha propuesta fue modificada, por lo que los asesores fiscales ya no serán responsables solidarios, pero podrán hacerse acreedores a una multa que irá de $35,000.00 a $55,000.00, Pesos Moneda Nacional al reestructurarse las disposiciones relativas a esa clase de infracciones (arts. 89 y 90), sin embargo no se incurrirá en la infracción antes señalada, cuando se manifieste en la opinión que se otorgue por escrito que el criterio contenido en ella es diverso a los criterios de las disposiciones fiscales y aduaneras dados a conocer por el Servicio de Administración Tributaria en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, o bien manifiesten también por escrito al contribuyente que su asesoría puede ser contraria a la interpretación de las autoridades fiscales, lo que se opina, igualmente limita injustificadamente la labor del consejero y/o asesor.

Y por último pero no por eso menos importante, puesto que de haberse aprobado esta iniciativa la repercusión en el ámbito penal de las obligaciones fiscales tendría un transito mucho más notable, es el hecho de que las precisiones en el ejercicio de la acción penal y sustitución y conmutación de penas contenido en la propuesta de reforma de los artículos 92-A, 92-B, 100 y 101 del Código Fiscal de la Federación no se consideraron en el Dictamen de la Cámara de Diputados.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR)

En materia de las reformas que sufre la Ley del Impuesto Sobre la Renta podemos señalar entre las más importantes las siguientes:

Se dará el tratamiento de ingreso a las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a $600,000.00 Pesos Moneda Nacional, cuando éstos no se no se informen al Servicio de Administración Tributaria (artículos 20 y 86-A)

Se limita la deducción de los donativos al 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior al de la deducción (arts. 31, fracción I y 176, fracción III)

Se actualizan las referencias con motivo de la abrogación de la Ley del Impuesto al Activo por la incorporación de la nueva Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como del cambio del crédito al salario por el nuevo subsidio para el empleo

No se presenta el crédito respaldado si un crédito se garantiza con acciones o instrumentos de deuda propiedad del acreditado o sus partes relacionadas, si el acreditante no puede disponer de ellos, salvo si aquél incumple (art. 92, fracción V)

Se impone la obligación a las donatarias autorizadas de informar sobre sus operaciones con partes relacionadas (art. 97, fracción VIII)

Se puede considerar que de alguna forma se simplifica el cálculo de la retención del ISR por el pago de salarios, al eliminarse la tabla del subsidio acreditable y el crédito al salario (arts. 113, 114 y 115), aunque se aplicará el subsidio para el empleo

En ciertos supuestos se gravará la enajenación de acciones en bolsa de valores (art. 109, fracción XXVI)

Asimismo en el artículo 213 se estableció que para efectos de la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación, determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales, la cual tendrá que quedar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de la situación fiscal a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación (resolución determinativa del crédito) siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas, y que en estos actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes. Siendo que para efectos de probar la simulación, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos presuncionales.

Esto último podría considerarse que se rompen los principios de libertad contractual y autonomía de la voluntad, algo que por supuesto podría ser materia de controversia ante nuestros tribunales.

SUBSIDIO PARA EL EMPLEO

Se da a conocer la tabla relativa y se describen los requisitos para su aplicación (Art. Octavo Transitorio)

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS (LIEPS).

Se aplica una tasa del 20% a la organización de juegos y apuestas, así como sorteos que se efectúen en territorio nacional y requieran permiso de conformidad con la ley. También quedan comprendidas los concursos en los que se ofrezca premios y en alguna etapa de su desarrollo intervenga directa o indirectamente el azar. Siendo que en el proyecto de iniciativa se establecía un régimen transitorio, siendo este que por el ejercicio de 2008 la tasa sería del 10% y en el ejercicio 2009 seria del 15%, sin embargo el mismo fue eliminado al momento de su dictamen.

Por otro lado se estableció que están exentos los contribuyentes sin fines de lucro autorizados para recibir donativos deducibles y se dediquen a la enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios. Por último pero por supuesto muy interesante consiste el hecho de que se faculta a las entidades federativas a gravar los combustibles y se establece un gravamen equivalente a 36 centavos por litro que se aplicará gradualmente

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (LIVA)

Se hace la precisión de que a la enajenación de alimentos preparados aplicará también la tasa del 10% en región fronteriza (art. 2o-A, fracción I)

LEY DEL IMPUESTO SOBRE TENENCIA O USO DE VEHÍCULOS

Importante también resulta el dictamen de la cámara de Diputados respecto de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de vehículos, mismo en el que se determinó la abrogación de esta Ley, la cual será efectiva a partir del año 2012, permitiendo poder dejarse de cobrarse antes en aquellas entidades federativas que apliquen un impuesto estatal.

¿REFORMA FISCAL CONTRARIA A LA CONSTITUCIÓN?

Ahora bien, una vez relatado en que consiste a grandes rasgos la llamada reforma fiscal, es importante mencionar la opinión que surge respecto de estas reformas, ya que ha dicho de diversos especialistas existen determinadas imprecisiones legales que afectarían de forma injustificada a los contribuyentes, siendo que por mencionar algunas exclusivamente en materia de las nuevas Leyes (IETU y LSDE) señalaremos que:

En materia del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU):

Falta de claridad respecto del objeto de gravamen. A pesar de que en la exposición de motivos de esta Ley se contemplan los flujos provenientes de factores de la producción, es de observarse que lo que realidad pretende gravarse es el ingreso.

Tratándose de deducciones tenemos que no se permite la deducción directa de los salarios, como se señalo anteriormente, únicamente se permite la aplicación de un factor al respecto, lo cual se podría decir que rompe la naturaleza misma para la imposición de un tributo.

Lo anterior, toda vez que se genera inequidad, por ejemplo, en la diferencia de trato a las regalías producidas por operaciones entre partes relacionadas y el previsto para aquellas que se obtengan por transacciones entre partes independientes.

Deja de fomentar la inversión, al obligar a su deducción parcial cuando los activos se adquirieron antes del 2008, lo cual según la SHCP queda superado con el Decreto de fecha 05 de Noviembre de 2007.

Se pone en duda la posibilidad de acreditar este nuevo impuesto en el extranjero, lo cual a dicho del Gobierno Mexicano esta siendo superado con la aprobación gradual de los países con los que México ha firmado Tratados para evitar la doble imposición de tributos.

En materia del Impuesto a Depósitos en Efectivo (IDE):

Podría generar un perjuicio económico a un sujeto que no necesariamente tiene la obligación jurídica de pagar tal impuesto.

Tal y como se aprecia este impuesto, persigue un fin parafiscal de controlar al comercio informal. Siendo que la Suprema Corte ha determinado que los fines parafiscales de las contribuciones son válidos sólo, si van aparejados del fin recaudatorio (algo que como se señaló anteriormente no se considera que es el objeto final de este impuesto de control)

Para continuar hablando respecto de estas imprecisiones legales contenidas en la reforma, es imprescindible acotar que, tal y como menciona Gianni en su obra "Instituciones de Derecho Tributario", debemos de entender que el Derecho Tributario es aquella rama del Derecho Administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los gobernados, de tal suerte, que el Derecho Tributario no es formado únicamente por las normas jurídicas que rigen las distintas relaciones tributarias, sino también por un conjunto de "principios" y/o "postulados" que sirven de directriz para la imposición de los tributos.

Por lo que en este orden de ideas es importante no perder de vista los principios jurídicos previstos en nuestra Carta Magna aplicables en materia fiscal, mismas a los que nos hemos referido con anterioridad, siendo que como se ha señalado, el principio de proporcionalidad y equidad de extrema importancia para entender la esencia del tributo mexicano por mandato constitucional, previsto en la fracción IV del Artículo 31 de nuestra Constitución Política, y que nos señala que los obligados a contribuir a los gastos público deben hacerlo "de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Es decir, se considera que la principal característica que toda ley tributaria mexicana debe poseer, es precisamente la de establecer contribuciones o tributos que sean precisamente proporcionales y equitativos, lo cual por supuesto no es tarea sencilla.

De acuerdo con la garantía constitucional antes referida, legítimamente podemos inferir que para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales: primero que sea proporcional, segundo que sea equitativo y tercero que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos el impuesto será contrario a lo establecido por la constitución, ya que de ninguna forma se concede una facultad omnímoda.

Lo anterior ya que el principio de proporcionalidad se estructura dentro de nuestro derecho fiscal atendiendo a los siguientes tres elementos primordiales:

La capacidad económica de los ciudadanos a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función de dicha capacidad.

Una parte justa y adecuada de los ingresos, utilidades o rendimientos percibidos por cada causante como factor determinante para fijar la base gravable.

Las fuentes de riqueza disponibles y existentes en el País, entre las cuales deben ser distribuidas en forma equilibrada todas las cargas tributarias, con el objeto de que no sea sólo una o dos de ellas las que soporten su totalidad.

A través de las diversas épocas que caracterizan la interpretación de la fracción IV del Art. 31 de la Constitución, la Corte ha delimitado la proporcionalidad como una forma de garantizar la constitucionalidad de los tributos; recientemente ha equiparado la proporcionalidad al principio de capacidad

contributiva, y homologado la equidad al de igualdad que exige un trato igual a los iguales y desigual a quienes sus circunstancias los distinguen, por lo que a continuación se transcriben algunos de estos criterios:
Localización: Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Mayo de 2003. Página: 144. Tesis: P. /J. 10/2003 Jurisprudencia Materia(s): Administrativa
PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA *CAPACIDAD CONTRIBUTIVA* **DE LOS CAUSANTES.**
El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.
Amparo en revisión 243/2002. Gastronómica Taiho, S. de R.L. de C.V. 13 de mayo de 2003. Once votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretarios: Miguel Ángel Antemate Chigo, J. Fernando Mendoza Rodríguez y Jorge Luis Revilla de la Torre.

Amparo en revisión 262/2002. Qualyconf, S.A. de C.V. 13 de mayo de 2003. Once votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: Miguel Ángel Antemate Chigo, J. Fernando Mendoza Rodríguez y Jorge Luis Revilla de la Torre.

Amparo en revisión 213/2002. Ramsa León, S.A. de C.V. y coagraviada. 13 de mayo de 2003. Once votos. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretarios: Miguel Ángel Antemate Chigo, J. Fernando Mendoza Rodríguez y Jorge Luis Revilla de la Torre.

Amparo en revisión 614/2002. Grupo Textil Providencia, S.A. de C.V. 13 de mayo de 2003. Once votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: Miguel Ángel Antemate Chigo, J. Fernando Mendoza Rodríguez y Jorge Luis Revilla de la Torre.

Amparo en revisión 235/2002. Hongos del Bosque, S.A. de C.V. 13 de mayo de 2003. Once votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Miguel Ángel Antemate Chigo, J. Fernando Mendoza Rodríguez y Jorge Luis Revilla de la Torre.
Novena Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta X, Noviembre de 1999 Página: 22. Tesis: P./J. 109/99. Jurisprudencia Materia(s): Constitucional, Administrativa.
CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. La potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones no es precisamente el de generalidad, sino el de la identificación de la capacidad contributiva de los gobernados, por lo que no existe obligación de contribuir si no existe la relativa capacidad contributiva, y consecuentemente, habrá de pagar más quien tiene una capacidad mayor, y menos el que la tiene en menor proporción; todo lo cual descarta la aplicación del principio de generalidad en la elección del objeto del tributo.

No. Registro: 194,970 Tesis aislada Materia(s): Administrativa Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta VIII, Diciembre de 1998Tesis: P. LXXIX/98 Página: 241
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD. El sistema tributario tiene como objetivo recaudar los ingresos que el Estado requiere para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, haciéndolo de manera que aquél resulte justo -equitativo y proporcional, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más justa distribución de la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la Carta Magna. Lo anterior, en virtud de que la obligación de contribuir -elevada a rango constitucional- tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana derivada de la potestad del Estado, sino que posee una vinculación social, una aspiración más alta, relacionada con los fines perseguidos por la propia Constitución, como los que se desprenden de la interpretación conjunta de los artículos 3o. y 25 del Texto Fundamental, consistentes en la promoción del desarrollo social -dando incluso una dimensión sustantiva al concepto de democracia, acorde a estos fines, encauzándola hacia el mejoramiento económico y social de la población- y en la consecución de un orden en el que el ingreso y la riqueza se distribuyan de una manera más justa, para lo cual participarán con responsabilidad social los sectores público, social y privado. En este contexto, debe destacarse que, entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 constitucional, se encuentra la obligación de contribuir prevista en el artículo 31, fracción IV, constitucional, tomando en cuenta que la exacción fiscal, por su propia naturaleza, significa una reducción del patrimonio de las personas y de su libertad general de acción. De manera que la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social, por lo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos.
No. Registro: 174,670 Tesis aislada Materia(s): Constitucional, Administrativa Novena Época Instancia: Primera Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIV, Julio de 2006Tesis: 1a. CXIX/2006 Página: 335
Registro No. 232282
LocalizaciónSéptima ÉpocaInstancia:PlenoFuente: Semanario Judicial de la Federación187-192 Primera PartePágina:45Tesis Aislada
Materia(s): Constitucional, Administrativa
IMPUESTOS, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS. NO UNICAMENTE SE DA CUANDO PRODUZCAN LA RUINA ECONOMICA DEL CAUSANTE.
Si el promovente del amparo sostiene en sus conceptos de violación que la disposición legal reclamada rompe con el principio de proporcionalidad y equidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, por diversas razones, sin que en ninguna de ellas se exprese que por virtud de su aplicación se produce la ruina económica del causante, no es el caso de exigir al quejoso prueba de tal situación, toda vez que, en este sentido la inconstitucionalidad de una disposición de naturaleza fiscal no únicamente deviene del hecho de que su contenido provoque la ruina del contribuyente o el agotamiento de la fuente impositiva del gravamen de que se trate, sino de otros muchos motivos que no requieren para su estimación legal que el particular ofrezca prueba alguna al respecto, sino que su validez surge de la propia argumentación jurídica mediante la cual se demuestre la oposición de la norma secundaria al texto constitucional en su parte relativa.
Amparo en revisión 5244/82. Moresa, S.A. 6 de noviembre de 1984. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Fernando Castellanos Tena. Secretario: Alfredo Villeda Ayala.
Nota: En el Informe de 1984, la tesis aparece bajo el rubro "IMPUESTOS, INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS. NO UNICAMENTE LO SON PORQUE PRODUZCAN LA RUINA ECONOMICA DEL CAUSANTE.".
Genealogía: Informe 1984, Primera Parte, Pleno, tesis 30, página 347.

CONCLUSIÓN

Como conclusión de este breve análisis de las reformas fiscales para 2008, y sin pretender de forma alguna emitir un juicio de valor respecto de las mismas, hemos de señalar que aquellos contribuyentes, personas físicas o morales, que consideren que en atención a las disposiciones de las nuevas Leyes del Impuesto Empresarial a Tasa y Sobre los Depósitos en Efectivo, como en su caso las demás reformas al marco fiscal mexicano, mismas a las que nos hemos referido brevemente con antelación, se viola en su

perjuicio el principio constitucional tutelado en la fracción IV del artículo 31 de nuestra Carta Magna, así como en su caso, los demás principios constitucionales de seguridad jurídica y legalidad, deberán acudir a nuestros Tribunales a efecto de interponer el amparo correspondiente para que la justicia federal, los ampare y proteja en contra de la entrada en vigor y en contra de la aplicación de este conjunto de leyes.