

## FALTA DE ESTÍMULOS FISCALES SEGUNDA PARTE

Oscar Enrique **CASTILLO FLORES**<sup>46</sup>  
Antonio **AGUIRRE LÓPEZ**<sup>47</sup>  
Jesús Alberto **ESPARZA ROSALES**<sup>48</sup>

### SUMARIO:

*I. Nota Introductoria. II. Argumentación.  
III. Conclusiones. IV. Fuentes consultadas.*

### RESUMEN:

El Estado tiene la obligación ineludible de proteger los derechos humanos. La omisión del Gobierno Mexicano de otorgar estímulos fiscales, constituye una violación a los derechos fundamentales de las empresas y consecuentemente de sus trabajadores, lo que constituye un acto de autoridad susceptible de ser impugnado a través del juicio de amparo.

**PALABRAS CLAVE:** Juicio de Amparo, Contingencia Sanitaria, Coronavirus.

### I. NOTA INTRODUCTORIA

En la primera parte del presente artículo se analizaron las circunstancias y antecedentes, por las cuales se afirma que la omisión del Estado Mexicano de otorgar estímulos fiscales a las empresas, e implementar un plan para enfrentar y revertir la crisis económica derivada de la suspensión de actividades no esenciales, constituye un acto de autoridad transgresor de derechos fundamentales que puede de ser reclamado por medio del Juicio de Amparo.

En el presente artículo se continúa con la exposición de argumentos por los cuales se considera procedente el Juicio Constitucional, ante la insistente negativa del Gobierno de México de establecer mecanismos jurídicos que den certeza a las

---

<sup>46</sup>. Doctor en Derecho por la Universidad Autónoma de Chihuahua y Doctor en Derecho por el Instituto Internacional del Derecho y del Estado. Catedrático de licenciatura y postgrado en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Chihuahua.

<sup>47</sup>Licenciado en Derecho, Maestrante en Amparo y Catedrático de licenciatura en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Chihuahua.

<sup>48</sup>Licenciado en Derecho, Maestro en Derecho Político y Administración Pública y Catedrático de licenciatura en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Chihuahua.

empresas mexicanas, para hacer frente a la emergencia económica y evitar su extinción.

## II.- ARGUMENTACIÓN

3.- Es inconstitucional la omisión del Gobierno de México, porque violenta el principio de proporcionalidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a lo expresado en los siguientes incisos:

a) Es la correspondencia debida de los sujetos pasivos con el pago que deben hacer, *puede comprenderse que la norma fiscal debe ser general sin excepciones y atendiendo a la capacidad económica de los contribuyentes*<sup>49</sup>.

La proporcionalidad consiste en la obligación que todo ciudadano tiene de contribuir a los gastos públicos en una simetría lo más cercana posible a su respectiva capacidad económica.

Se viola en perjuicio de la parte quejosa el derecho fundamental y su garantía de proporcionalidad, la cual consiste en gravar al sujeto pasivo de la relación tributaria, acorde a su capacidad contributiva real. Lo anterior es así, porque la proporcionalidad se refiere, a que la carga tributaria, debe tomar en cuenta la capacidad que tiene el contribuyente para aportar recursos destinados al gasto público. Además, el principio en comento, debe analizarse porque las contribuciones inciden directamente en el patrimonio del gobernado.

A fin de detallar el alcance de la proporcionalidad, se cita el siguiente criterio:

**CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.** *Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.*

---

<sup>49</sup>REYES CORONA, OSWALDO Guillermo, COLIN ZEPEDA, Lorena Ivette, *Los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarios*, Editorial TEGRA, México, 2003, p. 57.

*Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto.<sup>50</sup>*

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, establece los principios que deben regir a las contribuciones tanto a nivel federal como en la Ciudad de México, los Estados y los municipios, ya que consagra los principios constitucionales de las contribuciones: legalidad, destino al gasto público, proporcionalidad y equidad.

El acto reclamado no acata el principio de proporcionalidad tributaria, ya que las contribuciones deben ser adecuadas en relación con los ingresos, utilidades y rendimientos; es decir, las contribuciones deben ser fijadas de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

Dicho en otras palabras, el principio de proporcionalidad tributaria, establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, consiste en que los sujetos pasivos deben concurrir al sostenimiento de los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, deben aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza gravada.

Por lo que, de conformidad con este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad de cada sujeto pasivo, esto es, en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen de forma cualitativa y cuantitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

Orellana Wiarco<sup>51</sup> al respecto:

*En el caso de la relación tributaria no se trata de particulares colocados en un plano de igualdad donde convienen obligaciones y derechos de acuerdo a sus intereses o necesidades [...] El Estado no puede dejar de exigir el pago del tributo; para él, además de un derecho, es una obligación, pues sólo*

---

<sup>50</sup>Tesis: P./J. 109/99, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Registro 192849, Novena Época, noviembre de 1999, p. 22.

<sup>51</sup> ORELLANA WIARCO, Octavio Alberto, *El delito de defraudación fiscal*, 2a ed., Porrúa, México, 2004, p. 5.

*recaudando el tributo podrá cubrir el gasto público. El particular está obligado a pagar el tributo, pero tiene el derecho a recibir servicios públicos [...]*

Esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre las contribuciones creadas por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien goce de mayor capacidad contributiva y menos el que tenga en menor proporción.

De ahí que, al estar en estado de emergencia sanitaria, donde los ingresos disminuyen, no se pueden cubrir las contribuciones en las tasas solicitadas, o incluso, aunque estas sean proporcionales al ingreso, ese numerario se hace necesario para satisfacer los requerimientos propios del accionante de amparo.

El principio de proporcionalidad obliga al legislador a graduar la contribución de forma que la participación de los ciudadanos en el sostenimiento a los gastos públicos se realice en función de la mayor o menor capacidad económica manifestada por los sujetos pasivos al realizar el hecho imponible, por lo que los elementos de cuantificación de la obligación tributaria deben hacer referencia al mismo, o sea, que la base gravable permita medir esa capacidad económica, y la tasa o la tarifa expresen la parte de la misma que corresponde al ente público acreedor del tributo.

Sirve de sustento la jurisprudencia que a la letra dice:

**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.*<sup>52</sup>

b) Es importante abordar qué se reconoce como mínimo vital, esto con el fin de observar el alcance de tal figura, para lo cual se considera el concepto tomado del foro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, presentada por el Ministro Franco<sup>53</sup>:

*El derecho constitucional al mínimo vital cobra plena vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución general. De esta forma el goce del mínimo vital es un presupuesto sin el cual las coordenadas centrales de nuestro orden constitucional carecen de sentido. De tal suerte que la intersección entre la potestad estatal y el entramado de derechos y libertades fundamentales consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente. De tal manera que el objeto del derecho al mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas imprescindibles para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna.*

*En este orden de ideas, se manifiesta que:*

*Se trata de un derecho por virtud del cual el legislador tributario debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse, por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable.*<sup>54</sup>

Conforme a esto, el ingreso mínimo que toda persona necesita para pagar sus gastos más elementales debe estar protegido por la propia Constitución, y que el Gobierno estará en concordancia con el sujeto pasivo para llevar a buen término la integridad como persona, en el sentido de tener en sus arcas lo necesario, para subsistir de manera adecuada y digna.

Como sustento se invoca la jurisprudencia:

**PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN AMPLIO DE CONFIGURACIÓN, AL DEFINIR LAS TASAS Y TARIFAS.** *La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que los gobernados deben concurrir al sostenimiento de las cargas públicas en función de sus respectivas capacidades, de lo cual se sigue que quienes más aptitud o capacidad reportan, deben contribuir de forma*

---

<sup>52</sup>Tesis: P./J. 10/2003, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVII, registro: 184291, Novena Época, mayo de 200, Página 144.

<sup>53</sup>FRANCO GONZÁLEZ SALAS, José Fernando, *El reconocimiento al mínimo vital para gravar los ingresos de quienes se encuentran en edad de retiro*, Ed. Eumed. España. 2013, p.2

<sup>54</sup> *Idem.*

diferenciada y, específicamente, en mayor medida. No obstante, los principios constitucionales de la materia tributaria no permiten asumir que exista un sistema de tasas o tarifas justas per se. Lo anterior, porque la determinación de la justicia en la tributación debe considerar los siguientes elementos: a) que la determinación de la tasa máxima forma parte del ámbito amplio de configuración política que el Tribunal Constitucional debe reconocer al legislador tributario; b) que dicha determinación puede ser tomada considerando al sistema tributario en lo general, de tal manera que la tasa o tarifa máxima del impuesto sobre la renta puede obedecer a la definición de la tasa aplicable en otros gravámenes; c) que el fenómeno financiero público no se agota en la propia recaudación, sino que su análisis puede abarcar también el aspecto relativo a la forma en que se distribuye el gasto público; y, finalmente, d) que el "sacrificio" que la tributación puede significar en cada caso es un elemento eminentemente subjetivo, con base en el cual podrían llegar a desprenderse postulados generales, mas no estructuras técnicas ni parámetros de medición que pretendan ser objetivos y aplicables en la práctica. En tal virtud, se concluye que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no otorga elementos definitivos que permitan a este Alto Tribunal emitir un pronunciamiento definitivo sobre la suficiencia o corrección del tipo tributario al que deba ajustarse el gravamen. Por ello, el juicio relativo a la proporcionalidad del gravamen debe limitarse a verificar si la tributación se ajusta a la capacidad contributiva de los gobernados, conforme a una banda -cuya apreciación y medida corresponde al propio legislador-, en la que el parámetro más bajo, en el cual no debe penetrar la tributación, es el mínimo existencial o mínimo vital que permite la subsistencia del causante como agente titular de derechos y obligaciones en un Estado social y democrático de Derecho; mientras que el parámetro máximo lo constituye la no confiscatoriedad del gravamen, de tal suerte que no se agote el patrimonio del causante o la fuente de la que deriva la obligación tributaria. Esta deferencia al legislador para la delimitación de los elementos integrantes de la tabla que contiene la tarifa, obedece a la intención de otorgar plena vigencia al principio democrático, dado que las circunstancias que se han descrito reflejan la dificultad para lograr consensos en torno a quiénes deben recibir el mismo trato frente a la ley, y quiénes son lo suficientemente distintos para pagar mayores impuestos o recibir más beneficios. A juicio de este Alto Tribunal, son los procesos democráticos los competentes para establecer tales distinciones.<sup>55</sup>

Al contar con los elementos suficientes para soportar la carga de gastos que se generan por ejercer una actividad económica, debe respetarse el mínimo fundamental para las personas morales y el vital para las físicas.

Acorde a Ernesto Flores Zavala<sup>56</sup>, se distingue el sujeto pasivo del sujeto pagador; el primero es la persona con la obligación legal de pagar la contribución, el segundo, es quien paga el gravamen.

Como punto particular, podríamos considerar al mínimo vital como: el numerario suficiente para cubrir las necesidades primordiales de subsistencia para

---

<sup>55</sup>Tesis: 1a./J. 77/2011Semana Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, registro: 161233, Novena Época, agosto de 2011 Materia(s), Página 118.

<sup>56</sup>FLORES ZAVALA, Ernesto, *Finanzas públicas mexicanas*, 32ª ed, actualizada, México, Porrúa, 1998, pp. 5 y 56.

el desarrollo de las personas morales y físicas individuos, y después de dar soporte a dichos requerimientos, tener la capacidad de desprenderse de una parte de su riqueza para aportar a los gastos públicos y, con ello, dar cabal cumplimiento al mandato constitucional.

El mínimo vital encuentra su fundamento en la solidaridad, la libertad, la igualdad material y el Estado social. Este derecho se fundamenta en la solidaridad, pues las personas necesitan un mínimo de seguridad económica y de la satisfacción de necesidades básicas.

A mayor abundamiento, estimamos que es el derecho de los gobernados para gozar con aquellos recursos dados por el Estado para lograr la subsistencia de quienes no cuentan con lo suficiente como para darse una subsistencia básica por su situación económica enfrentada.

Para demostrar que el mínimo vital le es aplicable a las personas morales, resultan orientadores los criterios que a la letra dicen:

**MÍNIMO VITAL. ESE DERECHO ES INAPLICABLE EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, TRATÁNDOSE DE PERSONAS JURÍDICAS.** *Tratándose de personas jurídicas, la observancia del derecho al mínimo vital en materia fiscal se realiza a través del cumplimiento del principio de proporcionalidad tributaria, al momento en que se impone la carga al contribuyente, por lo que resulta inapropiada su extensión al procedimiento administrativo de ejecución, en tanto que éste se encuentra dirigido a hacer cumplir las obligaciones contenidas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dado que su naturaleza jurídica prevé la sujeción del gobernado a su cumplimiento forzoso. Esto es, su aplicación en un procedimiento que tiene por objeto exigir el cumplimiento de obligaciones fiscales, desnaturalizaría su materia, pues se alentaría el incumplimiento de éstas, so pretexto de un derecho que debe ser observado por el legislador.<sup>57</sup>*

**DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SUS ALCANCES EN MATERIA TRIBUTARIA.** *Existen diversas acepciones de lo que debe entenderse por derecho al mínimo vital en el ámbito tributario, sin que exista una posición unánime al respecto. Sin embargo, puede apreciarse una misma postura en cuanto a la forma en la que ese derecho, como derivación del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, busca resguardar los signos de capacidad económica -mas no contributiva, en tanto no resulta idónea para tal fin- destinados a satisfacer necesidades primarias, de manera que en tanto se supere ese nivel mínimo, la auténtica capacidad contributiva del causante impone la necesidad de aportar al sostenimiento de los gastos públicos, en cumplimiento a la obligación establecida en el precepto referido. En ese sentido,*

---

<sup>57</sup>Tesis: II.1o.9,Tomo III, registro: 200943, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 19, Décima Época, Tribunales Colegiados de Circuito, junio de 2015, Página: 2311.

*esta Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que el derecho al mínimo vital se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria y entraña una garantía de las personas, por virtud del cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado ejercer sus facultades por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable, es decir, un derecho por cuya virtud las personas no serán llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades más elementales, correlativo al deber del legislador de respetar este límite.<sup>58</sup>*

c) Los contribuyentes de una misma aportación deben estar en una situación de igualdad frente a la norma jurídica que la establece y regula; el gravamen debe ser igual para personas que se encuentran en igual situación, y adecuado para personas en situaciones diferentes, debiendo únicamente variar los montos de las contribuciones aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.

Dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en la misma situación.<sup>59</sup>

En cuanto al principio constitucional de equidad en materia tributaria, se ha sostenido que radica en la igualdad ante la misma ley fiscal de todos los sujetos pasivos de un mismo gravamen deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera.

A manera de sustento, se cita la siguiente jurisprudencia:

**IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** *De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene*

---

<sup>58</sup>Tesis P. VIII/2013Tomo I, registro: 15981, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 1, Novena Época, Pleno, diciembre de 2013, Página: 138.

<sup>59</sup>ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel, *Lecciones de derecho fiscal*. 2a ed., Porrúa, México, 2012, p. 159.

*obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.<sup>60</sup>*

Dicho principio plantea que los contribuyentes de una misma aportación deben estar en una situación de igualdad frente a la norma jurídica que la establece y regula; en otros términos, el gravamen debe ser igual para personas en igual situación y adecuado para personas en situaciones diferentes.

d) Por lo anterior, el acto reclamado y sus consecuencias son inconstitucionales, no se respetan los principios de proporcionalidad y la inequidad por no considerar la situación objetiva de los contribuyentes y las condiciones en las que se ubican frente a la norma y en situación de emergencia con efectos económicos en los ingresos y egresos, pues se ubica a los causantes en un rango desigual ante la contribución, contrario a los principios de proporcionalidad y equidad consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Las responsables no deben perder de vista una de las características más importante de toda contribución, "la progresividad", pues, a medida que aumenta la riqueza de los sujetos pasivos, aumenta la contribución en proporción al incremento de la riqueza. De esta forma, el análisis de la progresividad de un determinado gravamen, se realiza a través de la proporcionalidad tributaria, capacidad económica y mínimo vital.

Así, la progresividad fiscal debe referirse a la capacidad contributiva de los sujetos obligados, dado que la obligación tributaria incrementa en función del aumento tanto de la base gravable como de la tasa, y sólo en el último rango dicha obligación se incrementa en proporción directa al aumento de la base imponible; lo anterior tiene como efecto que la contribución se determine conforme a esa proporción y que los que tienen mayores bienes paguen mayor cantidad.

Sirve como complemento la tesis siguiente:

---

<sup>60</sup>Tesis: P./J. 24/2000, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XI, registro: 192290, Marzo de 2000, Novena Época, Página: 35.

**PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.** *La capacidad contributiva no se manifiesta de la misma manera en todas las contribuciones, pues aparece en forma directa e inmediata en los impuestos directos, como los que recaen en la renta o el patrimonio, porque son soportados por personas que perciben, son propietarias o poseedoras de ellos, mientras que en los indirectos la capacidad tiene un carácter mediato como la circulación de bienes, la erogación, el gasto y el consumo, ya que parten de la previa existencia de una renta o patrimonio, y gravan el uso final de toda la riqueza a través de su destino, gasto o tipo de erogación que refleja indirectamente dicha capacidad. Luego, para determinar si una contribución cumple con el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario atender a la naturaleza de dicho tributo a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la capacidad contributiva.*<sup>61</sup>

De acuerdo con todas las consideraciones y criterios anteriores mencionados, el acto reclamado transgrede derechos fundamentales al obligar al sujeto pasivo a cumplir con su carga fiscal en situación extraordinario, en la cual, disminuyó el ingreso, por lo cual, no cuenta con la capacidad económica para pagar contribuciones, de ahí su inconstitucionalidad, pues *el amparo tiene por finalidad orillar a las autoridades estatales a respetar el contenido de las garantías individuales*<sup>62</sup>.

Además, resulta necesario proteger al sujeto pasivo a través de garantías a sus derechos humanos.

El Fisco puede realizar actos que causen agravios a los particulares cuando se encuentran ejerciendo sus facultades fiscales; es decir, las autoridades hacendarias pueden lesionar los derechos de los contribuyentes a través de una resolución que no se ajuste a la misma ley, y por tanto sea ilegal.<sup>63</sup>

**4 -** Es inconstitucional el acto reclamado, porque violenta los principios de respeto y prevención a trasgresiones a derechos humanos, previstos en el artículo 1º, párrafo tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Veamos las obligaciones generales.

El párrafo tercero del artículo 1º. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone como obligaciones generales de las autoridades del

---

<sup>61</sup>Tesis P. /J. 2/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXIX, registro: 167415, Novena Época, abril de 2009 Materia Constitucional Administrativa, Página: 1129.

<sup>62</sup>DEL CASTILLO DEL VALLE, Alberto, "Ley de Amparo Comentada", Ed .Ediciones Jurídicas Alma, 3ª ed., México, 2002, p. 1.

<sup>63</sup>GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, Luis, Derechos de los contribuyentes, Nuestros Derechos, Cámara de Diputados LVIII Legislatura-UNAM, 2a ed., México, 2001, p. 45.

Estado Mexicano: respetar, proteger, garantizar y promover los derechos humanos, de conformidad con los principios rectores de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.

De ahí que para determinar si una específica conducta de la autoridad importa violación a derechos fundamentales, debe evaluarse si tal conducta se apega o no a la obligación correspondiente. Por tanto, se explican cada una de esas obligaciones<sup>64</sup>.

a) Respetar: Deber de la autoridad que le impide interferir con el ejercicio de los derechos o ponerlos en peligro, por acción o por omisión. La autoridad, en todos sus niveles (federal, estatal o municipal) y en cualquiera de sus funciones (ejecutiva, legislativa o judicial), debe mantener el goce de los derechos humanos y, por ende, su cumplimiento es inmediatamente exigible.

b) Proteger: Dentro del margen que sus propias atribuciones les confieren, las autoridades deben prevenir violaciones a los derechos fundamentales, debe tener mecanismos de vigilancia como de reacción ante el riesgo de vulneración del derecho, de tal forma que se impida la consumación de la violación. Su cumplimiento es inmediatamente exigible. Tal fin se logra, mediante la actividad legislativa y de vigilancia en su cumplimiento y, si esto no es suficiente, mediante las acciones necesarias para impedir la consumación de la violación a los derechos. De ahí que, una vez conocido el riesgo de vulneración a un derecho humano, el Estado incumple su obligación si no realiza acción alguna, sobre todo porque, en el caso de sus propios agentes está obligado a saber todo lo que hacen.

c) Garantizar. La finalidad de esta obligación es realizar el derecho fundamental, requiere eliminar las restricciones al ejercicio de los derechos, así como la provisión de recursos o la facilitación de actividades que tiendan a lograr que todos se encuentren en aptitud de ejercer sus derechos fundamentales. Requiere que el órgano del Estado encargado de garantizar la realización del derecho tenga conocimiento suficiente de las necesidades de las personas o

---

<sup>64</sup> Tesis: XXVII.3o. J/20 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XIV, Décima Época, 15 de febrero 2015, Página 2258.

grupos involucrados, lo que significa que debe atender a la situación previa de tales grupos o personas y a las demandas de reivindicación de sus derechos. Por lo tanto, dentro de su ámbito de facultades, se encuentra obligado a investigar, sancionar y reparar las violaciones a derechos humanos, de tal forma que su conducta consistirá en todo lo necesario para lograr la restitución del derecho humano violentado. Cabe mencionar que su cumplimiento puede exigirse de inmediato o ser progresivo.

d) Promover: Tiene como objetivo que las personas conozcan sus derechos y mecanismos de defensa; así como ampliar la base de realización de los derechos fundamentales. De ahí que la autoridad debe concebir a las personas como titulares de derechos cuya obligación correlativa corresponde a las propias autoridades estatales. Su cumplimiento es progresivo.

Ahora, veremos las obligaciones generales preponderantes para la autoridad jurisdiccional<sup>65</sup>.

En atención a que el ámbito específico de competencia de la autoridad jurisdiccional consiste en declarar la certeza del derecho, constituir un estado jurídico o reparar la transgresión de los derechos, ya sea por restitución directa o por restauración por equivalente también conocida como resarcimiento del daño y, a que tales facultades se realizan mediante la resolución de controversias.

Las obligaciones de proteger y garantizar los derechos por parte de los tribunales, proceden no sólo cuando lo solicite la persona titular, sino también en el caso de que, sin mediar dicha petición dentro de la controversia, la autoridad jurisdiccional advierta la transgresión de los derechos fundamentales. Por tanto, al advertirse una violación a los derechos fundamentales, el órgano jurisdiccional está en aptitud de actuar oficiosamente.

En suma, cuando un órgano jurisdiccional que conozca del juicio de amparo advierta en la controversia de origen una violación a un derecho fundamental o a una de sus garantías, en cumplimiento de sus específicas obligaciones de proteger y garantizar, previstas por el tercer párrafo del artículo 1º constitucional,

---

<sup>65</sup>*Idem.*

debe realizar las acciones necesarias para lograr la efectiva restitución del derecho violentado.

Por otra parte, con base en la conducta exigible a la autoridad jurisdiccional<sup>66</sup>, derivaremos la exigible al Poder Ejecutivo.

Dado que la protección y garantía de los derechos son las obligaciones generales preponderantes para las autoridades mexicanas, acorde al artículo 1° Constitucional, hemos de precisar la conducta que resulta exigible, para ello, debe atenderse, cuando menos, a los siguientes cuatro aspectos de la dinámica de las obligaciones:

a) Sentido de la obligación: Lo primero a determinar es si la obligación se desprende de forma inmediata de la norma que reconoce el derecho fundamental o si es necesario realizar un mayor esfuerzo de interpretación.

En nuestro caso, se advierte de inmediato que la obligación se desprende de forma inmediata del artículo 1° Constitucional. Así como también y la transgresión al derecho humano de seguridad jurídica derivado de los numerales 14 y 16 de la Constitución Federal y el principio de proporcionalidad contenido en la fracción IV, del precepto 21 de la Carta Magna

b). Ámbito material de la obligación: Después debe determinarse si la obligación consiste preferentemente en una conducta de hacer o de no hacer. Lo que implica que en atención a las circunstancias específicas se requerirá o de más abstención o de más acción. Asimismo, debe determinarse a cargo de quién se encuentra la acción o la omisión correspondiente.

En el caso a estudio se trata de una conducta de hacer, es decir, debe aplicar un decreto o emitir otro con beneficios fiscales para atender la situación contributiva de los sujetos pasivos quienes no pueden cumplir a cabalidad su deber de pago, derivado de las circunstancias específicas originadas por la situación de la pandemia.

El titular del Ejecutivo Federal es el encargado de atender tal situación, conforme a las facultades que le confiere el numeral 89, fracción I, de la

---

<sup>66</sup>*ídem.*

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya sea que lo haga mediante acuerdos o decretos, tal y como lo explica la jurisprudencia:

**PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA. LA FACULTAD PARA PROVEER EN LA ESFERA ADMINISTRATIVA A LA EXACTA OBSERVANCIA DE LAS LEYES, COMPRENDE, ADEMÁS DE LA EXPEDICIÓN DE REGLAMENTOS, LA EMISIÓN DE ACUERDOS Y DECRETOS, ASÍ COMO LA REALIZACIÓN DE TODOS AQUELLOS ACTOS QUE SEAN NECESARIOS PARA ESE FIN .***La facultad que el artículo 89, fracción I, constitucional establece en favor del presidente de la República de proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, puede válidamente ejercerse, tanto mediante la expedición de un conjunto de normas constitutivas de un ordenamiento en el que se desarrollan las disposiciones de la ley, como por medio del dictado de una norma particular requerida por una situación determinada para la mejor realización de los fines del cuerpo legal, es decir, que esa facultad comprende la atribución de expedir reglamentos, así como la emisión de decretos, acuerdos y todos aquellos actos que sean necesarios para la exacta observancia de las leyes en materia administrativa, sin que estos últimos deban confundirse con reglamentos, ya que no tienen por objeto desarrollar y detallar, mediante reglas generales, impersonales y abstractas, las normas contenidas en la ley para hacer posible y práctica su aplicación, que es la característica que distingue a los reglamentos.<sup>67</sup>*

c) Objetivo de la obligación: Debe establecerse si con la obligación pretende mantenerse el nivel de disfrute de un derecho o mejorar la situación de ese derecho.

La parte quejosa, cumplía con sus obligaciones fiscales antes de la pandemia, pero la presencia de esta última, ha provocado que se dificulte el cumplimiento por falta de ingresos necesarios para tal fin.

d) Cumplimiento de la obligación: Finalmente, debe considerarse si se trata de una obligación de cumplimiento inmediato o progresivo, pues en atención a ello es que se determinará la responsabilidad por la violación a los derechos.

Se trata de una obligación de cumplimiento inmediato, pues de continuar con el cobro de contribuciones, es decir, sólo egresos, sin haber ingresos por la pandemia, constituye un hecho notorio que los recursos se agotarán y no se podrá hacer frente a los deberes fiscales y, se cerrarán la fuente de empleo, de aquellos a quienes las aportaciones de seguridad social ayudan, en consecuencia, se debe proteger a los contribuyentes a fin de que puedan continuar con sus actividades económicas, protegidas por los numerales 1º, 5º y 25 de la Constitución Federal.

---

<sup>67</sup>Tesis P./J. 101/2001, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XIV, Registro: 188774, Novena Época, Septiembre de 2001, Página: 1103.

En relación a la reforma constitucional sobre derechos humanos que inició en 2009 y culminó en 2011, Sergio García Ramírez y Julieta Morales Sánchez<sup>68</sup> asentaron:

*Se inscribe en el conjunto, muy numeroso, de modificaciones constitucionales promovidas y conseguidas en los últimos años, al que acaso seguirán otros cambios de la misma naturaleza, derivados del “ánimo reformista” del Poder Revisor y de la ilusión, en la que solemos deslizarnos, de que la mudanza constitucional trae consigo, de manera natural y necesaria, un cambio en la vida, que avanza hacia el antiguo horizonte del liberalismo republicano: la felicidad del pueblo.*

Con sustento en lo antes expuesto, podemos concluir:

El Ejecutivo Federal debe proteger los derechos humanos, también los de índole económica, pues, como hemos visto, de estos se derivan los de seguridad social de los trabajadores, pues de cerrar la unidad económica, se dejan de pagar las aportaciones de seguridad social y los trabajadores sólo tienen ocho semanas de atención del Seguro Social posteriores a su baja, es decir, a la postre, también se les deja sin protección

Es de atenderse la jurisprudencia siguiente:

**DERECHOS HUMANOS. OBLIGACIÓN DE PROTEGERLOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 1o., PÁRRAFO TERCERO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.** *El párrafo tercero del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone como obligaciones generales de las autoridades del Estado Mexicano las consistentes en: i) Respetar; ii) Proteger; iii) Garantizar; y, iv) Promover los derechos humanos, de conformidad con los principios rectores de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. De ahí que para determinar si una conducta específica de la autoridad importa violación a derechos fundamentales, debe evaluarse si se apega o no a la obligación de protegerlos. Ésta puede caracterizarse como el deber que tienen los órganos del Estado, dentro del margen de sus atribuciones, de prevenir violaciones a los derechos fundamentales, ya sea que provengan de una autoridad o de algún particular y, por ello, debe contarse tanto con mecanismos de vigilancia como de reacción ante el riesgo de vulneración del derecho, de forma que se impida la consumación de la violación. En este último sentido, su cumplimiento es inmediatamente exigible, ya que como la conducta estatal debe encaminarse a resguardar a las personas de las interferencias a sus derechos provenientes de los propios agentes del Estado como de otros particulares, este fin se logra, en principio, mediante la actividad legislativa y de vigilancia en su cumplimiento y, si esto es insuficiente, mediante las acciones necesarias para impedir la consumación de la violación a los derechos. De ahí que, una vez conocido el riesgo de vulneración a un derecho humano, el Estado incumple su obligación si*

---

<sup>68</sup>GARCÍA RAMÍREZ, Sergio, MORALES SÁNCHEZ, Julieta, *La reforma constitucional sobre derechos humanos (2009-2011)*, Porrúa, 3a ed., México, 2013, p. 28.

*no realiza acción alguna, sobre todo, porque, en el caso de sus propios agentes, está obligado a saber todo lo que hacen.*<sup>69</sup>

Se trata de una afectación de efecto dominó, se deja de proteger el derecho humano en situación de emergencia, entonces, no se permite a la parte quejosa cumplir con su carga tributaria, se omite el cumplimiento al agotarse los recursos, cierra la unidad económica, los trabajadores ya no tienen fuente laboral, en ocho semanas dejan de ser beneficiarios de la seguridad social.

*No dejamos de lado el cambio de denominación del capítulo primero de la Constitución conocido como “garantías individuales” sustituyéndolo por el “De los derechos humanos y sus garantías”.*

Con relación al cambio de denominación, Ariel Alberto Rojas Caballero<sup>70</sup> complementa:

*De esta forma, dentro de la parte dogmática de la Constitución, se reconoce que todas las personas gozarán no sólo de las prerrogativas contenidas en el texto constitucional, sino también de los recopilados en los Tratados Internacionales celebrados por el Estado Mexicano. Como consecuencia de lo expuesto se deriva una ampliación de las prerrogativas fundamentales de los gobernados que, con anterioridad a la modificación en análisis no tenían este máximo nivel normativo y se integra un bloque con los preceptos de la Constitución y los Tratados Internacionales que se refieren a derechos humanos.*

La obligación de proteger derechos humanos es de origen de norma suprema, por estar contenido en el párrafo tercero del primer artículo de la Constitución Federal, por lo cual, es ineludible su cumplimiento y, por cuestión de jerarquía de normas, está sobre cualquier ley o código ordinario que contenga facultades discrecionales, la obligación constitucional no es de carácter discrecional, por lo tanto, se debe acatar, sin importar lo que disponga la legislación secundaria, tal y como se deriva del principio de jerarquía normativa derivado de la interpretación armónica los artículo 1° y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La siguiente jurisprudencia resulta aplicable:

**SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL Y ORDEN JERÁRQUICO NORMATIVO,  
PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 133**

<sup>69</sup>Tesis: XXVII.3o. J/25 (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 15, Tomo III, registro: 2008516, Décima Época, febrero de 2015, Página: 2256.

<sup>70</sup>ROJAS CABALLERO, Ariel Alberto, *Los derechos humanos en México*, 1era reimpresión de la 1era ed., Porrúa, México, 2013, pp. 27 y 28.

**CONSTITUCIONAL QUE LOS CONTIENE.** *En el mencionado precepto constitucional no se consagra garantía individual alguna, sino que se establecen los principios de supremacía constitucional y jerarquía normativa, por los cuales la Constitución Federal y las leyes que de ella emanen, así como los tratados celebrados con potencias extranjeras, hechos por el presidente de la República con aprobación del Senado, constituyen la Ley Suprema de toda la Unión, debiendo los Jueces de cada Estado arreglarse a dichos ordenamientos, a pesar de las disposiciones en contrario que pudiera haber en las Constituciones o en las leyes locales, pues independientemente de que conforme a lo dispuesto en el artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Estados que constituyen la República son libres y soberanos, dicha libertad y soberanía se refiere a los asuntos concernientes a su régimen interno, en tanto no se vulnere el Pacto Federal, porque deben permanecer en unión con la Federación según los principios de la Ley Fundamental, por lo que deberán sujetar su gobierno, en el ejercicio de sus funciones, a los mandatos de la Carta Magna, de manera que si las leyes expedidas por las Legislaturas de los Estados resultan contrarias a los preceptos constitucionales, deben predominar las disposiciones del Código Supremo y no las de esas leyes ordinarias, aun cuando procedan de acuerdo con la Constitución Local correspondiente, pero sin que ello entrañe a favor de las autoridades que ejercen funciones materialmente jurisdiccionales, facultades de control constitucional que les permitan desconocer las leyes emanadas del Congreso Local correspondiente, pues el artículo 133 constitucional debe ser interpretado a la luz del régimen previsto por la propia Carta Magna para ese efecto.<sup>71</sup>*

## V. CONCLUSIONES

**PRIMERA.** –En un estado de emergencia sanitaria como el que enfrenta México actualmente, los ingresos disminuyen y no es posible cubrir las contribuciones de la misma manera en que se haría en condiciones normales, por lo que la omisión del Gobierno de México de otorgar estímulos fiscales, violenta en perjuicio de las empresas mexicanas, el principio de proporcionalidad previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

**SEGUNDA.** –La omisión del Gobierno Mexicano de proteger los derechos de de las empresas, incluso los de índole económica, afecta también los derechos humanos de seguridad social de los trabajadores de esas empresas, pues si con tal omisión se provoca el cierre de la negociación, los empleados se quedan sin fuente laboral, se dejan de cubrir las cuotas de seguridad social y en poco tiempo los trabajadores no tendrán acceso a los beneficios.

---

<sup>71</sup>Tesis: 1a./J. 80/2004, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XX, registro: 180240, Novena Época, octubre de 2004 Materia, Página: 264.

**TERCERA.** –La protección de derechos humanos es de origen de norma suprema, por lo que los actos de omisión que se han enunciado en el presente artículo, deben ser reparados ineludiblemente, por lo que reclamarlos a través del juicio de amparo resulta procedente.

## **VI. FUENTES CONSULTADAS**

### **BIBLIOGRÁFICAS:**

FLORES ZAVALA, Ernesto, *FINANZAS PÚBLICAS MEXICANAS*. PORRÚA, 32<sup>a</sup> ED., ACTUALIZADA, MÉXICO, 1998.

FRANCO GONZÁLEZ SALAS, José Fernando, *El reconocimiento al mínimo vital para gravar los ingresos de quienes se encuentran en edad de retiro*, Ed. Eumed. España. 2013.

GARCÍA LÓPEZ-GUERRERO, Luis, *Derechos de los contribuyentes, Nuestros Derechos*, Cámara de Diputados LVIII Legislatura-UNAM, 2a ed., México, 2001.

GARCÍA RAMÍREZ, Sergio, Morales Sánchez, Julieta, *La reforma constitucional sobre derechos humanos (2009-2011)*, Porrúa, 3a ed., México, 2013.

ORELLANA WIARCO, Octavio Alberto, *El delito de defraudación fiscal*, 2a ed., Porrúa, México, 2004.

ORTEGA MALDONADO, Juan Manuel, *Lecciones de derecho fiscal*. 2a ed., Porrúa, México, 2012.

REYES CORONA, Oswaldo Guillermo y Colin Zepeda, Lorena Ivette. *Los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad tributarios*. Ed. Tegra, México, 2003.

ROJAS CABALLERO, Ariel Alberto, *Los derechos humanos en México*, 1era reimpresión de la 1era ed., Porrúa, México, 2013.

DEL CASTILLOVALLE Alberto, *Ley de amparo comentada*, Ediciones jurídicas Alma, 3<sup>a</sup> Edición, México 2002, p. 1

### **JURISPRUDENCIALES**

Tesis: P./J. 109/99, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Registro 192849. Novena Época, noviembre de 1999, p. 22.

Tesis: P./J. 10/2003, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XVII, registro: 184291. Novena Época, mayo de 2003. Página 144.

Tesis: 1a./J. 77/2011 Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXIV, registro: 161233. Novena Época, agosto de 2011 Materia(s), Página: 118.

Tesis: II.1o.9, Tomo III, registro: 2009431. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 19, Décima Época. Tribunales Colegiados de Circuito, junio de 2015, Página: 2311.

Tesis P. VIII/2013 Tomo I, registro: 159819. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 1. Novena Época, Pleno, diciembre de 2013, Página: 138.

Tesis: P./J. 24/2000, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XI, registro: 192290, marzo de 2000. Novena Época, Página: 35.

Tesis P. /J. 2/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXIX, registro: 167415. Novena Época, abril de 2009. Página: 1129.

Tesis P./J. 101/2001, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XIV, Registro: 188774, Novena Época, septiembre de 2001, Página: 1103.

Tesis: XXVII.3o. J/20 (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XIV, Décima Época, 15 de febrero 20153Página 2258

Tesis: XXVII.3o. J/25. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 15, Tomo III, registro: 2008516. Décima Época, febrero de 2015. Página: 2256

Tesis: 1a./J. 80/2004, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XX, registro: 180240. Novena Época, octubre de 2004 Materia, Página: 264.