



Universidad Nacional Autónoma de México

**Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración**

*Tesina*

# **“Inconstitucionalidad de la tarifa para el cálculo del Impuesto sobre la Renta de personas físicas”**

Que para obtener el grado de:

**Especialista en: Fiscal**

Presenta: **Juan Francisco López Errasquin**

Tutor: **Martha Angelina Valle Solis**

**México, D.F. a 5 de mayo de 2016 .**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>3</b>
<b>2. JUSTIFICACIÓN</b>	<b>5</b>
<b>3. OBJETIVOS</b>	<b>5</b>
<b>3.1 OBJETIVO GENERAL</b>	<b>5</b>
<b>3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	<b>5</b>
<b>4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	<b>5</b>
<b>5. HIPÓTESIS</b>	<b>6</b>
<b>6. CUADRO DE CONGRUENCIA ENTRE OBJETIVOS, PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN E HIPÓTESIS</b>	<b>6</b>
<b>7. METODOLOGÍA</b>	<b>7</b>
<b>7.1 TIPO DE ESTUDIO</b>	<b>7</b>
7.1.1 ENFOQUE CUALITATIVO	7
7.1.2 ALCANCE EXPLORATORIO	7
7.1.3 OBSERVACIONAL	7
<b>7.2 DISEÑO DE INVESTIGACIÓN</b>	<b>7</b>
<b>7.3 POBLACIÓN O UNIVERSO</b>	<b>7</b>
<b>7.4 UNIDAD DE ANÁLISIS</b>	<b>8</b>
<b>8. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL</b>	<b>8</b>
<b>8.1 PRINCIPIOS TRIBUTARIOS</b>	<b>8</b>
8.1.1 PRINCIPIO DE LEGALIDAD	10
8.1.2 RESERVA Y SUPREMACÍA DE LEY	11
8.1.3 INTERPRETACIÓN O APLICACIÓN ESTRICTA	14
<b>8.2 NATURALEZA DE UNA TARIFA</b>	<b>16</b>
<b>8.2.1 ¿QUÉ ES UNA TARIFA?</b>	<b>16</b>
8.2.2 LA APLICACIÓN DE UNA TARIFA	17
<b>8.3 ANÁLISIS INTEGRAL DEL ARTÍCULO 96 DE LA LISR</b>	<b>21</b>
<b>8.4 CRITERIOS JUDICIALES RELATIVOS AL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 96 DE LA LISR</b>	<b>28</b>
<b>9. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN</b>	<b>32</b>

<b>9.1</b>	<b>LA TARIFA VIOLA EL PRINCIPIO CONSTITUCIONAL TRIBUTARIO DE LEGALIDAD.</b>	<b>32</b>
<b>9.2</b>	<b>UNA TARIFA IMPLICA QUE DEBE SER DESCRITA A DETALLE</b>	<b>32</b>
<b>9.3</b>	<b>INEXISTENCIA DE LA MECÁNICA DE LA APLICACIÓN DE LA TARIFA</b>	<b>33</b>
<b>9.4</b>	<b>LOS CRITERIOS JUDICIALES NO ESTÁN CORRECTAMENTE FUNDAMENTADOS</b>	<b>33</b>
<b>9.5</b>	<b>LA APLICACIÓN DE LA TARIFA PODRÍA DARSE DE DISTINTAS FORMAS</b>	<b>33</b>
<b>10.</b>	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>33</b>
<b>10.1</b>	<b>SE PROPONE LA SIGUIENTE REDACCIÓN PARA ADICIONAR AL TEXTO DE LEY:</b>	<b>33</b>
<b>10.2</b>	<b>MEJORA DE LA TÉCNICA LEGISLATIVA</b>	<b>34</b>
<b>11.</b>	<b>FUENTES DE INFORMACIÓN</b>	<b>35</b>

## 1. Introducción

Todos los profesionales de la materia contable hemos oído hablar o nos hemos encontrado con ejemplos de cómo las leyes tributarias siguen necesariamente los lineamientos establecidos en la constitución. Conceptos como “principios tributarios”, “inconstitucionalidad” y “amparo” constantemente suenan en los ámbitos contables de todo el país, reflejando por un lado la innegable necesidad de la labor jurídica de abogados y expertos en derecho en cuanto a la aplicación, revisión y crítica de las leyes tributarias por parte de los contribuyentes y por el otro lado, la necesidad de los contadores de entender esta lógica jurídica que sirve de fundamento para el cumplimiento de la labor contable y salvaguardar los derechos de los contribuyentes en cuanto a las cargas tributarias que puede imponer el estado. De ahí que el entendimiento claro y preciso de los principios tributarios sea de gran utilidad para los contadores y encargados de administrar las obligaciones tributarias de los contribuyentes y no solamente materia de abogados.

Ahora bien, cierto es que el poder legislativo tiene la facultad constitucional de emitir las leyes a las cuales deben someterse todos los mexicanos pero en ocasiones, ya sea por equivocada técnica legislativa o por falta de visión jurídica de nuestros legisladores, las leyes contienen violaciones flagrantes a los principios constitucionales. Y tales violaciones pueden afectar ámbitos tan sensibles como la determinación del impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos por salarios y en general por la prestación de servicios personales subordinados. Parecería increíble que en un tema de tal envergadura y de efectos tan trascendentales para todos los mexicanos, exista poca claridad y se generen dudas en cuanto al cálculo del impuesto pues sería razonable pensar que es justo en esta parte de la ley donde se vería reflejado la mejor técnica jurídica y la mejor visión de nuestros legislados. Pero como veremos más adelante, es precisamente la situación opuesta la que existe en esa parte de la ley. La duda, extraños mecanismos matemáticos y lagunas legales brotan por doquier en la redacción de las mencionadas leyes y es así que comprender el por qué dichas situaciones son contrarias a los principios constitucionales se vuelve el objeto de estudio del presente trabajo.

Así, el objetivo general que se plantea es demostrar la inconstitucionalidad del segundo párrafo del artículo 96 de la ley del Impuesto sobre la Renta. Para ello, se desarrollan varios temas. Dentro del marco conceptual se analizan los principios constitucionales tributarios, la naturaleza de una tarifa, el análisis de la legislación actual del impuesto sobre la renta así como la del año 1980, en la cuál tiene su origen esta fracción y finalmente se comentan también los criterios emitidos por el poder judicial en cuanto a la interpretación que se debe dar a este artículo.

El presente documento se sustenta en los trabajos de Augusto Fernández, Adolfo Arrijoa y Jose Carranco, los cuales aportan interesantes ideas en referencia a la interpretación de las leyes en base a principios constitucionales, la aplicación de tarifas tributarias y en general el marco tributario mexicano.

Otra fuente de información importantísima es los criterios emitidos por los organismos judiciales mexicanos, quienes en ocasiones tienen la difícil labor de conciliar las lagunas legislativas con el marco jurídico mexicano, sin dejar de lado la protección de los contribuyentes, tanto en sus derechos tributarios como aquellos que se tienen dentro del marco de los derechos humanos.

## **2. Justificación**

Las personas físicas que obtienen ingresos por salarios están obligados al pago del impuesto sobre la renta de acuerdo a lo establecido en el 2do párrafo del artículo 96 de la LISR, sin embargo no establece la mecánica que se debe seguir para la aplicación de la tarifa contenida en la mencionada sección. Dicha falta resulta violatoria del principio de legalidad tributaria pues al tratarse la mecánica de determinación del impuesto uno de los elementos constitutivo de la contribución, debe estar perfectamente establecida en la ley lo cual no sucede. Es poca la información que se ha estudiado con respecto a este tema fundamental por lo cual es mi expectativa que este trabajo sirva para ayudar en el diseño de futuras leyes.

## **3. Objetivos**

### **3.1 Objetivo General**

Demostrar la violación al principio constitucional tributario de legalidad del segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

### **3.2 Objetivos específicos**

3.2.1 Analizar el principio constitucional de legalidad.

3.2.2 Analizar el segundo párrafo del artículo 96 de la ley del impuesto sobre la renta

3.2.3 Definir qué es una tarifa y por qué legalmente se considera de conocimiento general

3.2.4 Analizar los criterios jurisprudenciales relativos al procedimiento del segundo párrafo del artículo 96 de la LISR

## **4. Planeamiento del problema**

La Ley del impuesto sobre la renta no contiene el procedimiento para la aplicación de segundo párrafo del artículo 96.

## 5. Hipótesis

El segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio constitucional tributario de legalidad

## 6. Cuadro de congruencia entre objetivos, preguntas de investigación e hipótesis

<b>Objetivo general de la investigación</b>	<b>Pregunta general de la investigación</b>	<b>Hipótesis general de la investigación</b>
Demostrar la violación al principio constitucional tributario de legalidad del segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.	¿El párrafo segundo del artículo 96 de la ley del impuesto sobre la renta viola el principio constitucional tributario de legalidad?	El segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio constitucional tributario de legalidad
Objetivos específicos	Preguntas específicas	Hipótesis específicas
Analizar el principio constitucional de legalidad	¿Cuál es la importancia del principio constitucional tributario de legalidad?	

<b>Objetivo específica de la investigación</b>	<b>Pregunta específica de la investigación</b>	<b>Hipótesis específica de la investigación</b>
Analizar el segundo párrafo del artículo 96 de la ley del impuesto sobre la renta	¿cuál es la importancia de analizar la naturaleza del segundo párrafo del artículo 96 de la ley del impuesto sobre la renta	El segundo párrafo del artículo 96 de la ley del impuesto sobre la renta no está fundado sobre el principio constitucional tributario de legalidad
Definir qué es una tarifa y por qué legalmente se considera de conocimiento general	¿cuál es la importancia de Definir qué es una tarifa y por qué legalmente se considera de conocimiento general	La definición de una tarifa legalmente no considera que sea de conocimiento general
Analizar los criterios jurisprudenciales	¿Cuál es la importancia de analizar los criterios	Los criterios jurisprudenciales



relativos al procedimiento del segundo párrafo del artículo 96 de la LISR	jurisprudenciales relativos al procedimiento del segundo párrafo del artículo 96 de la LISR?	relativos al procedimiento del segundo párrafo del artículo 96 de la LISR no aclaran si el mismo viola el principio constitucional tributario de legalidad
---	--	--

## 7. Metodología

La metodología utilizada se basó principalmente en el análisis documental y tuvo un desarrollo con las siguientes características:

### 7.1 Tipo de estudio

#### 7.1.1 Enfoque cualitativo

Se estudia la inconstitucionalidad del texto de ley atendiendo a los métodos de interpretación jurídica, la técnica matemática y el marco jurídico.

#### 7.1.2 Alcance exploratorio

No existen referencias previas de estudios similares y puede servir de base para estudios posteriores

#### 7.1.3 Observacional

Solo se describe el fenómeno estudiado sin hacer predicción alguna.

### 7.2 Diseño de Investigación

El diseño de estudio es no experimental porque únicamente se analiza la inconstitucionalidad del segunda párrafo del artículo 96 sin manipulación alguna, solo se observa el fenómeno en su contexto natural sin construir situación alguna.

### 7.3 Población o universo

Los Estados Unidos Mexicanos

## 7.4 Unidad de análisis

El segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

## 8. Marco teórico conceptual

El presente estudio se plantea un análisis de los aspectos técnicos, legislativos y legales que envuelven la aplicación de la tarifa del segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En primera instancia se analizan los principios tributarios que se aplican en la legislación mexicana, instancia indispensable para desentrañar el espíritu de la norma y sus posibles implicaciones en el diseño del segundo párrafo del artículo 96. Después entramos al estudio de la naturaleza del concepto general de tarifa, y se complementa con el de tarifa progresiva. Posteriormente se analiza la mecánica del propio artículo 96 de la LISR y finalmente se realiza un estudio de la jurisprudencia existente en relación al objeto de estudio.

### 8.1 Principios tributarios

Como parte fundamental del análisis que se realiza en el presente trabajo, viene el de los principios tributarios, los cuales son los pilares de la legislación tributaria en México, protegen el espíritu de los derechos humanos al momento del diseño de las leyes y sirven de fundamento para la protección de los derechos fundamentales de los contribuyentes ante los actos de autoridad.

La legislación mexicana emana de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), tal como se establece en el artículo 131 de dicha Constitución:

***“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.”*** (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 5)

Los principios constitucionales y, específicamente los tributarios, por ser materia de este trabajo de investigación, se fundan y se respetan precisamente en y a través de la CPEUM. Relacionada con los principios tributarios, la fracción IV del artículo 31 de la mencionada constitución ordena:

***“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:***

***.....***

***IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”*** (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 5)

De acuerdo a Carranco, las leyes tributarias tienen su origen en la norma constitucional referida en el párrafo anterior, así como los principios tributarios:

***“Las leyes tributarias tienen su origen en el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que menciona las obligaciones de los mexicanos. Entre ellas, la fracción IV establece: “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”. De esta redacción se desprenden uno de los principios de la jurisprudencia mexicana que se aplica comúnmente tanto las cuestiones legales en general como a las cuestiones tributarias”.*** (Carranco, 2009, pág. 157)

De este artículo de la Constitución emanan los principios tributarios, los cuales limiten el actuar de la autoridad al momento de establecer las cargas tributarias a los contribuyentes pues estos principios encierran en cada uno el espíritu del mandato social.

El estado, para su adecuado funcionamiento requiere del aporte de cada uno de los miembros de la sociedad. De ahí que los ciudadanos, de común acuerdo, autoricen al gobierno la recaudación de impuesto con el único fin de que el mismo pueda llevar a cabo las funciones necesarias para mantener el orden social y conseguir la superación de cada uno de los individuos que la conforman. De ahí que el principio de gasto público sea pilar de la legislación tributaria, pues de otra manera se permitiría que los recursos generados a través de la recaudación de impuestos fueran utilizados para beneficio de algunas entidades o sujetos y no para el cumplimiento de los objetivos de la sociedad.

Si bien es cierto que la sociedad toma como suya la responsabilidad de aportar parte de sus recursos al estado para el logro de diversos fines, como el orden social y la superación de sus individuos, esta potestad se encuentra limitada para que no se creen impuestos de magnitudes tales que terminen por dilapidar los bienes de los ciudadanos y generen cargas tributarias confiscatorias. De ahí el origen del principio de proporcionalidad, el cual ha sido definido por la suprema corte de justicia como la capacidad contributiva que tiene un individuo para aportar al gasto público.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) ha definido el principio de equidad como ***“tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales”*** (SCJN, 1997) esto con el fin de garantizar que el actual del legislados no conlleve sesgos que pudieran buscar intencionalmente beneficiar o lastimar a ciertos grupos de la sociedad y que en última instancia se logre un trato igualitario de las leyes.

### 8.1.1 Principio de legalidad

La sociedad en su conjunto debe tener la certeza de que cualquier carga tributaria que se le imponga, debe tener su sustento en la ley, pues es esta la que refleja el interés de toda la sociedad en general y no solo lo que unos cuantos o un solo individuo deseen. De esta manera se garantiza el correcto actuar de la autoridad ante los contribuyentes, y de la misma manera da origen a los medios que estos últimos tienen para defenderse e impugnar los actos que consideren afectan sus derechos fundamentales. Al respecto, Carranco opina.

***"De conformidad con este principio el acto que impone la contribución debe ser emitido por el Congreso de la Unión o, en su caso, por los congresos de los estados o por la asamblea legislativa del distrito federal y, fundamentalmente, que los elementos esenciales del tributo, así como la forma, contenido y alcance de la obligación, deben estar consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades extractoras ni para el cobro de cargas fiscales impredecibles o a título particular.***

***En todo momento el sujeto pasivo de la relación tributaria debe conocer con certeza la forma en que contribuirá para sufragar los gastos públicos del estado y a la autoridad no quede otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto.***

***Esta garantía de legalidad tributaria tiende a proteger el principio democrático según el cual las contribuciones forzadas y sus elementos serán impuestos por el órgano que constituye la representación política de aquellos que eventualmente deberán soportar la carga derivada de los tributos.***

***La legalidad tributaria redundante, finalmente, en la certeza o seguridad jurídica de los contribuyentes que se concretiza en el conocimiento cierto de que la obligación de contribuir nace únicamente como consecuencia de un hecho previsto en una norma objetiva y no en virtud de un acto discrecional de la administración pública de carácter singular.***

***Ahora bien, la garantía de legalidad tributaria no llega al extremo de exigir al legislador que defina cada una de las palabras que emplea cuando impone un tributo, pues basta que elija términos que en el medio sean de clara comprensión para considerar satisfecho el derecho público subjetivo en comento".*** (Carranco, 2009, pág. 233)

Es importante señalar lo que la SCJN entiende por legalidad tributaria, la cual especifica que es requisito el dar certeza al contribuyente en cuanto a la forma en que debe contribuir a los gastos públicos, así como validar que los mecanismos que se empleen para medir la capacidad contributiva no den margen a actitudes caprichosas de la autoridad. Para estos efectos se presenta la siguiente tesis jurisprudencial.

***"LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL EN RELACIÓN CON LA BASE GRAVABLE DE LAS CONTRIBUCIONES.***

***La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de legalidad tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los***

***Estados Unidos Mexicanos , exige que los tributos se prevean en la ley y, de manera específica, sus elementos esenciales, para que el sujeto obligado conozca con certeza la forma en que debe cumplir con su obligación de contribuir a los gastos públicos y no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras. En tal sentido, para verificar si determinada prestación pública patrimonial viola el mencionado principio por considerar que su base gravable no está debidamente establecida, debe partirse del análisis de la naturaleza jurídica de la contribución relativa, pues si constituye un gravamen de cuota fija puede prescindirse de ese elemento cuantificador del tributo, sin que ello implique una violación al indicado principio de justicia fiscal, al ser la propia ley la que proporciona la cantidad a pagar, por lo que el gobernado conocerá en todo momento la forma en que debe contribuir al gasto público; en cambio, si se trata de un impuesto de cuota variable, debe verificarse que el mecanismo conforme al cual se mide o valora la capacidad contributiva descrita en el hecho imponible, no dé margen al comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades exactoras, sino que genere certidumbre al causante sobre la forma en que debe cuantificar las cargas tributarias que le corresponden, independientemente de que el diseño normativo pueda infringir algún otro postulado constitucional.”*** (SCJN, 2013)

Nota: el subrayado es del autor de la tesina.

### **8.1.2 Reserva y Supremacía de Ley**

Derivado de lo extenso que puede ser una legislación, existe la posibilidad de que las leyes refieran al contribuyente a disposiciones fiscales de menor jerarquía para aclarar puntos o establecer procedimientos particulares, siempre y cuando estos mismos no establezcan cargas adicionales a los particulares o vayan más allá de ley. De esta posibilidad se derivan dos principios legislativos: reserva de ley y supremacía de ley. El primero establece que ciertas situaciones deben estar plasmadas en la ley y el segundo nos establece que existen leyes que van por encima de otras. En este sentido, incluso para el tema de la interpretación de las leyes, se debe atender a estos principios para entender la justa aplicación de las mismas, en relación a lo que verdaderamente les corresponde establecer. Del análisis que realiza Carranco al respecto comenta:

***“Por otra parte, conviene destacar que el pleno de la suprema corte de justicia de la nación ha reconocido que para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad es útil el de reserva de la ley.***

***La reserva de la ley puede ser absoluta o relativa. Es absoluta cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal.***

***La reserva de ley es relativa cuando se permite que otras fuentes diversas a la ley regulen parte de la disciplina normativa de determinada materia, a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente establecerse por una fuente secundaria.***

***La Corte sustentó que en materia tributaria la reserva de ley es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente solo un acto normativo primario que contenga la regulación esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias***

*posteriores las cuales no se podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primara; y por otro lado, en casos excepcionales y justificados, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, además, constituyan complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.*

*Un ejemplo de cómo opera el citado principio de reserva de ley relativa lo encontramos en el impuesto sobre adquisición de inmuebles previsto por el código financiero del distrito federal.*

*El legislador estableció un sistema de determinación alternativa de la base gravable del gravamen en cuestión, en el que se prevé que el valor del inmueble que se considerara para tal efecto será el que resulte más alto entre el valor de adquisición, el valor catastral determinado con la aplicación de los valores unitarias, o el valor que resulte del avalúo practicado por la autoridad fiscal o por personas registradas autorizadas por ella.*

*Las reglas para la elaboración de los avalúos no están previstas en ninguna ley formal y material, sino en disposiciones de carácter general expedidas por la autoridad administrativa.*

*Sin embargo, el avalúo constituye un método que no viola el principio tributario de legalidad, porque en observancia a esa máxima, lo que está reservado a la ley son los diferentes métodos para la fijación de la base gravable del impuesto y es jurídicamente válido que una vez predeterminado por el legislador el método a utilizar, se depositen en una norma de menor jerarquía emitida por la autoridad fiscal los criterios, principios y procedimientos para medir la base, tomando en cuenta aspectos técnicos, datos y factores económicos que incidan en aquella y que por virtud de la naturaleza y dinámica de esos aspectos, requieren de una actualización permanente y conocimiento de las circunstancias que operan en el mercado.” (Carranco, 2009, pág. 269)*

Como complemento de la opinión de Carranco, también se puede analizar la siguiente tesis de la SCJN, donde se define el término de reserva de ley relativa, así como su alcance:

**“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.**

*Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en*

*cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Preciado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.” (SCJN, 1997)*

Y si bien es cierto existe este principio de reserva de ley, el mismo también tiene limitaciones como se puede ver a continuación con la siguiente tesis:

#### **“FACULTAD REGLAMENTARIA. SUS LÍMITES**

*La facultad reglamentaria está limitada por los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica. El primero se presenta cuando una norma constitucional reserva expresamente a la ley la regulación de una determinada materia, por lo que excluye la posibilidad de que los aspectos de esa reserva sean regulados por disposiciones de naturaleza distinta a la ley, esto es, por un lado, el legislador ordinario ha de establecer por sí mismo la regulación de la materia determinada y, por el otro, la materia reservada no puede regularse por otras normas secundarias, en especial el reglamento. El segundo principio, el de jerarquía normativa, consiste en que el ejercicio de la facultad reglamentaria no puede modificar o alterar el contenido de una ley, es decir, los reglamentos tienen como límite natural los alcances de las disposiciones que dan cuerpo y materia a la ley que reglamentan, detallando sus hipótesis y supuestos normativos de aplicación, sin que pueda contener mayores posibilidades o imponga distintas limitantes a las de la propia ley que va a reglamentar. Así, el ejercicio de la facultad reglamentaria debe realizarse única y exclusivamente dentro de la esfera de atribuciones propias del órgano facultado, pues la norma reglamentaria se emite por facultades explícitas o implícitas previstas en la ley o que de ella derivan, siendo precisamente esa zona donde pueden y deben expedirse reglamentos que provean a la exacta observancia de aquélla, por lo que al ser competencia exclusiva de la ley la determinación del qué, quién, dónde y cuándo de una situación jurídica general, hipotética y abstracta, al reglamento de ejecución competará, por consecuencia, el cómo de esos mismos supuestos jurídicos. En tal virtud, si el reglamento sólo funciona*

*en la zona del cómo, sus disposiciones podrán referirse a las otras preguntas (qué, quién, dónde y cuándo), siempre que éstas ya estén contestadas por la ley; es decir, el reglamento desenvuelve la obligatoriedad de un principio ya definido por la ley y, por tanto, no puede ir más allá de ella, ni extenderla a supuestos distintos ni mucho menos contradecirla, sino que sólo debe concretarse a indicar los medios para cumplirla y, además, cuando existe reserva de ley no podrá abordar los aspectos materia de tal disposición.” (SCJN, 2007)*

Nota: el subrayado es del autor de la tesina.

### 8.1.3 Interpretación o aplicación estricta

Lógicamente que para poder aplicar la ley, el primer paso será interpretarla, pues es la manera que tienen los miembros de una sociedad de poder acceder a la justicia legal al conocer de manera precisa sus obligaciones y derechos ante la autoridad. Pero ¿de qué forma podemos interpretar? y ¿existe un método de interpretación específico para la legislación tributaria? Existe en la doctrina distintos tipos de interpretaciones, por citar algunos ejemplos.

**Interpretación estricta o literal.** Es aquella que se debe aplicar en base al sentido lingüístico de las palabras, a la relación que existe entre todas las partes de una oración, siempre respetando las reglas gramaticales. De esta manera deberemos aplicar únicamente lo que el texto de ley nos indique

**Interpretación lógica.** En esta forma de interpretar es necesario recurrir a las ideas que generaron el texto de ley, para entender la idea que el legislador quiso transmitir al momento de redactar la ley, conocer su origen y buscar entender las consecuencias que su aplicación busca lograr.

**Interpretación Jurídica.** En esta forma de interpretar, es necesario recurrir a las leyes en general, buscando establecer una correlación entre las nuevas leyes, y el marco teórico existente, en el entendido de que la ley no existe en un vacío de realidad sino que debe ser congruente con las explicaciones y metodologías ya existentes en un ámbito de legalidad. También conocida como interpretación armónica, busca lograr el sentido de las leyes por medio del equilibrio del marco legal existente.

**Interpretación extensiva.-** En este tipo de interpretación se busca dar el sentido más amplio a las palabras, especialmente cuando se utilizan términos que en la práctica se usen con un sentido restringido, pero que busca aplicarse a la generalidad.

**Interpretación restrictiva.** Es exactamente la opuesta a la anterior. En este caso, se busca interpretar los términos en base a las limitaciones que existan en la ley, y no solamente a lo que el texto en si nos indica.



**Interpretación teleológica.**- Esta forma de interrelación busca conocer el fin último de la norma, su utilidad y función, más allá de las conductas que busque limitar o permitir.

**Interpretación histórica.**- Se toma como base la historia de los pueblos, los acontecimientos que los han afectado y las conclusiones a las que han llegado para interpretar la ley y darle el sentido que más le convenga en base a estos parámetros.

Adicionalmente a la doctrina y como uno de los elementos esenciales de la interpretación tributaria, existe el artículo 5to del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

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

***Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".*** (Código Fiscal de la Federación 2015, 1981 y actualizado al 14 de marzo 2014)

Al respecto del artículo en comento, Fernández sostiene:

***"Nótese que el primer párrafo dispone (del artículo 5to) que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Y en el segundo párrafo, señala que las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.***

***El legislador he equiparado la "aplicación estricta" con un método de interpretación jurídica, lo que es erróneo. La aplicación estricta no es un método de interpretación sino un resultado de la interpretación***

***Los resultados de la interpretación (literal, gramatical, lógica, histórica, histórico evolutiva, sistemática, teleológica) pueden ser extensivos, estrictos o restrictivos. en el sentido que el interpreta atribuye a la norma. Así, será extensivo el contenido de la voluntad del estados objetivada en la norma mediante la analogía o mayoría de razón; restrictivo si la restringe (como en el Código de 1938) también mediante la analogía o mayoría de razón y estricta cuando ni se extiende ni se restringe, sino que le da el verdadero alcance de la norma, sin admitirse la analogía o la mayoría de razón."***

***En opinión de la SCJN a la cual me adhiero, se admite la interrelación de preceptos distintos a leyes cuando se determina el sentido y alcance de una norma tributaria se trata, puesto que forman parte de un sistema normativo al que no le son ajenas. Con esto quiero señalar que la interpretación de las normas fiscales admiten cualquier método que la hermenéutica jurídica pone al alcance del intérprete, con la condición de que no de aplicaciones extensivas o restringidas al precepto"*** (Fernández, 2014, págs. 5-1)

Complementando el análisis de Fernández, la SCJN también reafirma la opinión de la interpretación armónica o interrelacionada de las leyes, sin que por esta razón se violente la aplicación estricta, tal como se observa en la siguiente tesis:

**“LEYES FISCALES. LA INTERPRETACION SISTEMATICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACION Y APLICACION ESTRICTA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA.**

*Si bien es cierto que la interpretación y aplicación de las normas impositivas es estricta, también es cierto que resultaría imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas. Toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, sin importar su rango, ya sea constitucional, legal, reglamentario, contractual o de cualquier otra índole, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás que integran el ordenamiento al que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación estricta pero al fin y al cabo interpretación, vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional”.* (SCJN, 1991)

Como se puede concluir del texto de la tesis antes presentada existe la posibilidad de realizar una interpretación de las leyes de forma interrelacionada, siempre y cuando se realicen de una ley a otra, no pudiendo darse el caso de que se relacione una ley con academias o con criterios establecidos en libros o revistas, es decir, la interrelación debe mantenerse siempre dentro del marco de la legislación mexicana vigente.

## **8.2 Naturaleza de una tarifa**

Con la intención de generar una recaudación más equitativa y justa, el legislador ha decidido que de entre distintas formas de mecánicas numéricas, las tarifas son las que mejor pueden lograrlo. Sin embargo, ¿el legislador ha entendido de forma certera las implicaciones que el uso de esta herramienta matemática tiene en la esfera tributaria? Para contestar esta pregunta, se analizará el concepto de tarifa, y más adecuado a los aspectos impositivos, el concepto de tarifa progresiva.

### **8.2.1 ¿Qué es una tarifa?**

Según el Diccionario de la Real Academia Española, tarifa se puede definir como:

- 1.- Tabla de precios, derechos o cuotas tributarias
- 2.- Precio unitario fijado por las autoridades para los servicios públicos realizados a su cargo

3- Montante que se paga por este mismo servicio. (Diccionario de la lengua Española, 01)

La palabra tarifa procede del árabe hispánico ta'rifa, la cual procede también del árabe clásico y se puede traducir como "definición".

Se puede apreciar que al hablar de tarifas, hablamos de una lista de precios o derechos.

En legislación fiscal es muy utilizada las tarifas progresivas para establecer los gravámenes de los tributos. Una tarifa progresiva según Arrijo:

***"Tiene por objeto establecer tasas diferenciales cuyo impacto económico se va a acrecentando en la medida en que el monto del hecho generador es mayor, decreciendo por el contrario, cuando dicho monto resulta menor. Es lo que algunos autores denominan "tasas escalonadas", debiendo precisamente a su progresividad.***

***En este tipo de tarifas el impacto económico va variando según aumente o disminuya el monto de los intereses gravables, lo cual implica una notoria diferencia con las tasas a cuota fija, en las que el porcentaje señalado por la ley se aplica uniformemente, cualquiera que sea el ingreso***

***En términos generales se considera que las tarifas progresivas son el tipo de tasa más justo y equitativo, pues al tomar en cuenta la disparidad de recursos entre los contribuyentes, mantienen vigente el viejo principio tributario que aconseja que los ciudadanos deben contribuir a las cargas públicas en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades económicas."*** (Arrijo, 2003, pág. 369)

De esta manera se puede concluir que las tarifas son una lista de precios, y que en particular en relación a las tarifas tributarias, estas buscan dar un trato más justo y equitativo al generar una mayor carga tributaria para el contribuyente en la medida en que la capacidad contributiva del mismo es mayor.

### **8.2.2 La aplicación de una tarifa**

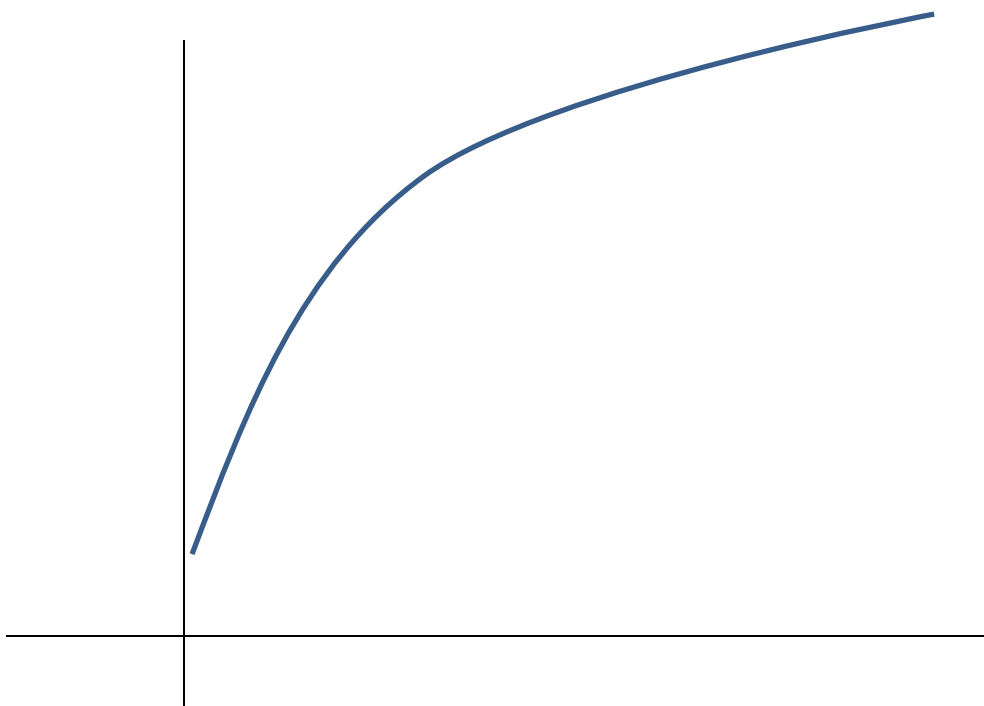
Como se pudo constatar en el capítulo anterior, las tarifas son listas de precios, que intentan establecer distintos niveles de precios dependiendo de ciertas variables y condiciones. Es este formato multiniveles el que ha sido de gran utilidad para la técnica tributaria para efecto de generar tarifas tributarias, las cuales determinarán los impuestos que se tienen que recaudar. Pero ¿existe algún criterio para la creación y aplicación de estas tarifas? ¿Existe alguna metodología particular que deban seguir? Ciertamente no existe un manual de creación de tarifas, sin embargo, si hay estudios con respecto a ciertos principios matemáticos que deben seguir a efecto de garantizar su funcionamiento como herramientas de cálculo y más específicamente, herramientas de cálculos para efectos tributarios.

En el siguiente extracto de Gil Aguilar se observa como un análisis visual de la tarifa del segundo párrafo del artículo 96 arroja ciertas conclusiones sobre su diseño.

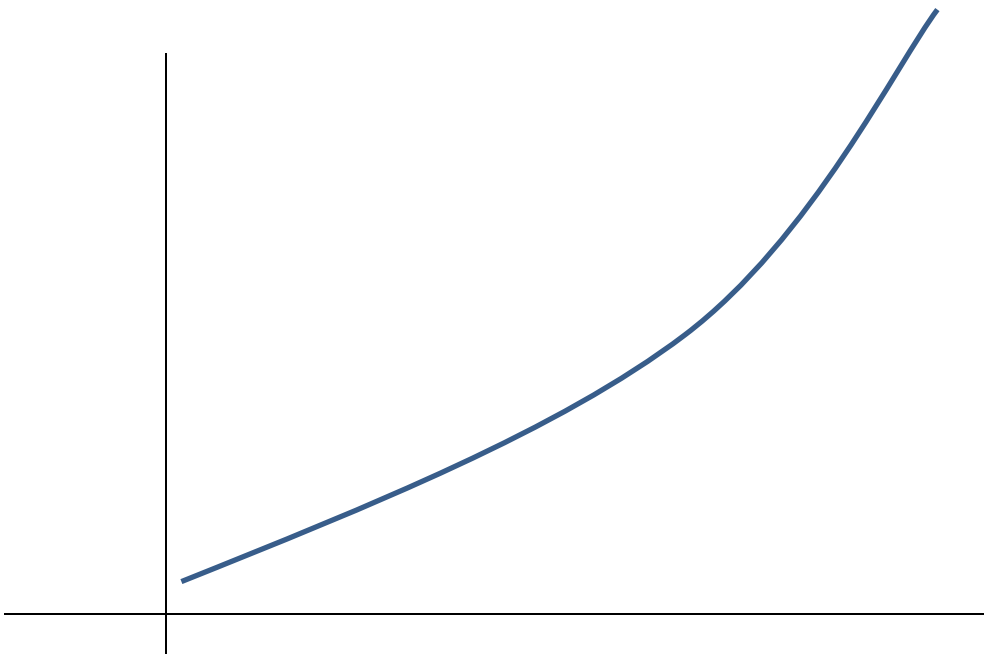
***“De un análisis visual de la tabla anterior puede observarse que conforme aumenta la base gravable, el impuesto a cargo aumenta, sólo que, para comprobar que esta tabla cumple con el principio de progresividad, debemos estar seguros que el que tiene mayores ingresos, no solamente su impuesto es mayor por ser mayor su ingreso, sino cuál es esa mayor cantidad de impuesto en proporción a su ingreso para que se considere que efectivamente se cumple este principio de progresividad.***

***“Puesto que la ecuación de la progresividad es una curva, esta puede ser cóncava hacia arriba o cóncava hacia abajo y, dado que se analiza en un intervalo, los gráficos pueden ser de las siguientes dos formas:***

***cóncava hacia abajo***



**cóncava hacia arriba**



***Nótese que en el caso de la curva cóncava hacia abajo, la curva tiende a hacerse horizontal conforme se mueve hacia la derecha (X aumenta), es decir, la progresividad disminuye y, en el caso de la curva cóncava hacia arriba, la curva tiende a hacerse vertical, o sea, la progresividad aumenta. En el primer caso se puede hablar de progresividad “débil” y en el segundo de progresividad “estricta”.***

***Evidentemente, la progresividad “estricta” es la que cumple con el principio de progresividad formulado por Robespierre y al que tanto acuden las élites en el poder para señalar que el sistema tributario mexicano es progresivo, lo anterior se asevera, puesto que de las dos gráficas, ésta es la que nos indica, que conforme la base gravable (X) aumenta el grado de progresividad aumenta.”*** (Gil Aguilar, 2014)

Del texto anterior se puede deducir entonces, que si hablamos de progresividad podemos de hablar de dos tipos: una débil y otra fuerte. No queda duda de que la tarifa analizada es una tarifa progresiva, sin embargo al momento de graficarla, observamos que la progresividad que presenta es del tipo débil. Según Gil Aguilar, no es está la manera más equitativa y justa de realizar la recaudación tributaria por parte de los gobiernos, sino que basándose en las teorías de Robespierre, propone que la tarifa debería estar diseñada de manera que la progresividad fuera del tipo fuerte. También queda claro que para lograr la progresividad, ya sea débil o fuerte, es necesario establecer claramente la mecánica para lograrlo, pues una interpretación equivocada de este concepto y la consecuente emisión de leyes no orientadas a este objetivo, podría traer

consecuencias no deseadas tanto para el legislador como para los contribuyentes pues los primeros se encontrarían con una menor recaudación y los segundos se verían afectados en sus derechos humanos. Tal es el caso que podría presentarse al omitir las leyes la aplicación de una mecánica de forma clara e inequívoca, que guiase al contribuyente sin margen de error a la obtención del impuesto determinado de acuerdo al objetivo de progresividad, lo cual en el actual texto de ley no existe.

También Gil Aguilar opina, en cuanto a la mecánica de cálculo de la tarifa:

***Es conocido por todos en la actividad contable que el procedimiento para el cálculo del impuesto sobre la renta, a partir de esta tarifa es el siguiente:***

***1.- Dada la base gravable, se localiza en cuál de los tramos o intervalos se encuentra dicha cantidad.***

***2.- A la base gravable se le resta la cantidad que representa el límite inferior del tramo en donde se localiza la base gravable.***

***3.- Al resultado del punto anterior, se le multiplica por el % de la tasa que se encuentra en ese mismo tramo.***

***4.- Al resultado del punto anterior se le suma la cuota fija que se encuentra en ese mismo tramo donde se localiza la base gravable.***

(Gil Aguilar, 2014)

Queda claro que la mecánica de operación propuesta no presenta una complejidad mayor, ni requiere conocimientos particulares para su implementación. Basta con seguir los numerales descritos y, tarifa en mano, se pueden realizar los cálculos necesarios para obtener el impuesto a pagar. No se entiende como el legislador no realizó un trabajo similar el momento de diseñar el artículo 96 pues con esta simple modificación, hubiera quedado claro al contribuyente cuál era su obligación tributaria.

Como comentario adicional, Gil Aguilar advierte sobre los riesgos que presenta la actual mecánica de determinación del impuesto comentada, pues carece de algunos elementos indispensables para dar certeza jurídica:

***“Por otra parte, sostengo que la tarifa le causa inseguridad jurídica a los contribuyentes, personas físicas que tributan en este régimen, en virtud que no existe una razón, fundamento o motivación que sostenga la manera en cómo fue construida la tarifa, atendiendo al principio de progresividad tan gastado por las élites en el poder”*** (Gil Aguilar, 2014)

De lo anterior se desprende que toda tarifa tiene una mecánica de aplicación, la cual puede incluir diversos tipos de cálculos que la vuelven compleja y que requiere de aclaraciones específicas a medida que se va avanzando en las diversas etapas del cálculo para finalmente llegar al resultado deseado. Dicha mecánica no implica todo un estudio o tratado sobre tablas de cálculo, basta mencionar 3 o 4 puntos para entender el funcionamiento que esta debe tener. De esto se concluye que si bien es cierto, se incluyen tarifas en la leyes, las mismas

deben llevar por lógica, una serie de explicaciones de como aplicarse. Y con mayor razón es necesaria la aclaración, si adicionalmente a la mecánica existe un fundamento legal sobre las cifras que buscan obtenerse a través de las tarifas, es decir, si hay certeza jurídica en cuanto a como se obtuvieron las cantidades sobre las cuales se generaron dichas tarifas, lo cual no es el caso tratándose del segundo párrafo del artículo 96

### **8.3 Análisis integral del artículo 96 de la LISR**

En el ámbito de la determinación del impuesto sobre la renta para ingresos percibidos por concepto de sueldos y salarios, existe una mecánica para la determinación del mismo que consiste en lo siguiente: Para los ingresos obtenidos del capítulo I de la LISR, a excepción de los mencionados en el artículo 94, que una persona haya obtenido en un mes, se determinará el monto del impuesto en dos partes. La primera parte, consiste en un impuesto fijo, es decir, dependiendo en qué nivel de una tarifa se encuentre el ingreso, por estos se pagará un impuesto mejor conocido como cuota fija. Esta cuota fija, es un impuesto mínimo por encontrarse un ingreso ubicado en un rango determinado, el cual tendrá un tope máximo y un tope mínimo. Si el ingreso comentado, es superior al tope mínimo, pero inferior al tope máximo, entonces se determinará un “excedente”, el cual consistirá en restar al monto del ingreso el tope mínimo mencionado. A este último se le multiplicará por un coeficiente y se obtendrá la segunda parte del impuesto. La suma de ambos impuestos, tanto el determinado en la primera parte como en la segunda parte conformarán el impuesto mensual que le corresponda al contribuyente.

La mecánica comentada en el párrafo anterior, tiene por objetivo lograr que los ingresos de un contribuyente paguen una tarifa de un impuesto en forma progresiva, es decir, que a medida que los ingresos se incrementan, la tasa final que pagan sobre dichos ingresos es superior. Así, si una persona que reciba un ingreso de 5,000 mensuales, estará pagando un impuesto de 333.15 pesos, lo cual represente un porcentaje de impuesto del 6.66%. Si esta misma persona obtiene un ingreso de 10,000 mensuales le corresponderá un impuesto de 1,037.15 pesos lo cual represente un 10.37%. Así, se logra por medio de la determinación de impuesto, establecer tarifas más justas para los ciudadanos que menor ingreso tiene y mayor carga tributaría a los contribuyentes con mayores ingresos. Esta idea es perfectamente legal y se utiliza incluso en otros países

Dentro de la ley del Impuesto sobre la Renta, ¿se encuentra establecida esta mecánica en alguno de sus artículos? Al respecto se transcribe el artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el año 2015:

***“Artículo 96. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las***

personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

TARIFA MENSUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4.210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley; en las disposiciones de dicho Reglamento se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo, deberán deducir de la totalidad de los ingresos obtenidos en el mes de calendario, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que, en su caso, hubieran retenido en el mes de calendario de que se trate, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.

Tratándose de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como de los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales, la retención y entero a que se refiere este artículo, no podrá ser inferior la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley, sobre su monto, salvo que exista, además, relación de trabajo con el retenedor, en cuyo caso, se procederá en los términos del párrafo segundo de este artículo.

Las personas que hagan pagos por los conceptos a que se refiere el artículo 95 de esta Ley, efectuarán la retención aplicando al ingreso total por este concepto, una tasa que se calculará dividiendo el impuesto correspondiente al último sueldo mensual ordinario, entre dicho sueldo; el cociente obtenido se multiplicará por cien y el producto se



**expresará en por ciento. Cuando los pagos por estos conceptos sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, la retención se calculará aplicándoles la tarifa establecida en este artículo.**

**Las personas físicas, así como las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.**

**Los contribuyentes que presten servicios subordinados a personas no obligadas a efectuar la retención, de conformidad con el último párrafo del artículo 99 de esta Ley, y los que obtengan ingresos provenientes del extranjero por estos conceptos, calcularán su pago provisional en los términos de este precepto y lo enterarán a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.”** (Ley del Impuesto sobre la Renta 2015, 2013)

No existe dentro de este artículo algún párrafo mencionando los detalles del cálculo a seguir al aplicar la tarifa, ni la mención a que el impuesto estará dividido en dos partes, ni la mención de un impuesto excedente o una cuota fija o la validación de la misma, tal y como se presentó en el capítulo anterior. ¿existe algún artículo adicional que pueda contener dicha explicación? Existe dentro de la ley del ISR otro artículo que hace uso de una tarifa de similares características y que sirve para la determinación del cálculo anual de las personas físicas:

**“Artículo 152. Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 151 de esta Ley. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:**

**TARIFA ANUAL**

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

**No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo.**

**Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:**

- I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.**
- II. El impuesto acreditable en los términos de los artículos 5, 140 y 145, penúltimo párrafo, de esta Ley.**

**En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de este artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido. Para los efectos de la compensación a que se refiere este párrafo, el saldo a favor se actualizará por el periodo comprendido desde el mes inmediato anterior en el que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta el mes inmediato anterior al mes en el que se compense.**

**Cuando la inflación observada acumulada desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización de las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas contenidas en este artículo y en el artículo 96 de esta Ley, exceda del 10%, dichas cantidades se actualizarán por el periodo comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, se aplicará el factor de actualización que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del ejercicio**

**siguiente en el que se haya presentado el mencionado incremento”.** (Ley del Impuesto sobre la Renta 2015, 2013)

Se aprecia que tampoco se establece una mecánica para la aplicación de la tarifa. El antecedente legal de estos artículos tiene su origen en la ley del ISR para el ejercicio fiscal de 1980, de la cual se presentan los artículos 80 y 141, que en aquel entonces eran los que presentaban los cálculos de los impuestos que corresponden a los artículos 96 y 152 actuales:

**“ARTICULO 80.- Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.**

**La retención se calculará deduciendo de la totalidad de ingresos obtenidos en un mes de calendario, el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente multiplicado por el número de días a que corresponda el pago, y aplicándole al resultado la siguiente:**

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	800.00	0	3.10
800.01	1,500.00	25.00	6.00
1,500.01	2,300.00	67.00	7.00
2,300.01	3,700.00	123.00	8.00
3,700.01	5,200.00	235.00	10.00
5,200.01	6,700.00	385.00	12.90
6,700.01	8,300.00	578.00	13.30
8,300.01	9,900.00	823.00	16.80
9,900.01	11,800.00	1,092.00	19.00
11,800.01	13,700.00	1,453.00	20.50
13,700.01	15,600.00	1,842.00	22.90
15,600.01	19,200.00	2,277.00	24.20
19,200.01	22,900.00	3,148.00	26.20
22,900.01	27,500.00	4,117.00	28.20
27,500.01	32,100.00		

		5,414.00	31.90
32,100.01	38,700.00	6,881.00	35.20
38,700.01	45,300.00	9,204.00	37.60
45,300.01	51,900.00	11,686.00	40.00
51,900.01	58,600.00	14,326.00	43.10
58,600.01	65,400.00	17,214.00	46.30
65,400.01	82,000.00	20,362.00	48.20
82,000.01	98,700.00	28,363.00	50.60
98,700.01	115,500.00	30,813.00	51.60
115,500.01	132,500.00	45,482.00	52.90
132,500.01	166,100.00	54,475.00	52.80
166,100.01	200,000.00	72,552.00	54.60
200,000.01	En adelante	91,061.00	55.00

**Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; en dichas reglas se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.**

**Quienes hagan las retenciones podrán optar por considerar en vez del salario mínimo general de la zona económica del contribuyente calculado al mes, la cuota diaria de este mismo salario multiplicado por 30.4, respecto de los trabajadores que obtengan ingresos superiores al mínimo y su pago corresponda a todo un mes.**

**Tratándose de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como de los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales, la retención y entero a que se refiere este artículo, no podrá ser inferior al 30% sobre su monto, salvo que exista, además, relación de trabajo con el retenedor en cuyo caso se procederá en los términos del párrafo segundo de este artículo.**

**Las personas que hagan pagos por los conceptos a que se refiere el artículo 79, efectuarán la retención aplicando al ingreso total por este concepto, una tasa que se calculará dividiendo el impuesto correspondiente al último sueldo mensual ordinario, entre dicho sueldo, el cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento. Cuando los pagos por estos conceptos sean inferiores el último sueldo mensual ordinario, la retención se calculará aplicándole la tarifa de este artículo.**

**Los retenedores, personas morales a que se refiere de Título III de esta Ley obligados a efectuar pagos provisionales en los términos del artículo 69 de esta Ley y los retenedores personas físicas, enterarán bimestralmente las retenciones a que se refiere este artículo en los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del siguiente año.**

**Los contribuyentes que presten servicios subordinados a personas no obligadas a efectuar la retención de conformidad con el párrafo final del artículo 83 de esta Ley y los que obtengan ingresos provenientes, por estos conceptos, del extranjero, calcularán su pago provisional en los términos de este precepto y lo enterarán bimestralmente durante**

**los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.”**

**ARTICULO 141.- Las personas físicas calcularán su impuesto anual sumando, después de efectuar las deducciones autorizadas por este Título, todos sus ingresos, salvo aquéllos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo. Al resultado se le aplicará la siguiente”:**

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	9,500.00	0	3.1
800.01	19,100.00	295.00	6.00
19,100.01	28,900.00	871.00	7.00
28,900.01	46,800.00	1,557.00	8.00
46,800.01	64,600.00	2,989.00	10.00
64,600.01	84,300.00	4,769.00	12.90
84,300.01	104,200.00	7,310.00	13.30
104,200.01	124,100.00	10,355.00	16.80
124,100.01	147,500.00	13,698.00	19.00
147,500.01	171,000.00	18,144.00	20.50
171,000.01	194,700.00	22,962.00	22.90
194,700.01	240,000.00	28,389.00	24.20
240,000.01	285,800.00	39,352.00	26.20
285,800.01	343,500.00	51,352.00	28.20
343,500.01	401,600.00	67,623.00	31.90
401,600.01	483,500.00	86,157.00	35.20
483,500.01	566,000.00	114,986.00	37.60
566,000.01	649,100.00	146,006.00	40.00
649,100.01	732,700.00	179,246.00	43.10
732,700.01	816,900.00	215,278.00	46.30
816,900.01	1,024,500.00	254,263.00	48.20

1,024,500.01	1,233,500.00	354,326.00	50.60
1,233,500.01	1,443,900.00	460,080.00	51.60
1,443,900.01	1,655,700.00	568,646.00	52.90
1,655,700.01	2,076,500.00	680,688.00	52.80
2,076,500.01	2,500,000.00	907,078.00	54.60
2,500,000.01	En adelante	1,138,308.00	55.00

Se aprecia que en ningún artículo de la ley actual, ni de la ley que originalmente estableció dicha mecánica existe una descripción correcta de cómo se deben aplicar los límites y cuotas fijas de cada renglón. Tampoco dentro de la resolución miscelánea existe tal explicación.

#### 8.4 Criterios judiciales relativos al segundo párrafo del artículo 96 de la LISR

Como se revisó en el punto anterior, no existe una descripción de la mecánica de cálculo de las tarifas establecidas en el artículo 96 de la Ley del ISR. Sin embargo, el poder judicial ha emitido distintas jurisprudencias que explican la razón de dicha ausencia:

**“RENTA. LA FALTA DE DESCRIPCIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO DEL PROCEDIMIENTO PARA APLICAR LAS TABLAS Y TARIFAS PARA EL CÁLCULO DEL TRIBUTO DE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE PRESTAN UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO O ASIMILADO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).**

***El hecho de que dicha ley no detalle el procedimiento para aplicar las tarifas y tablas previstas en el artículo segundo, fracción I, incisos del e) al i), de las disposiciones de vigencia temporal del decreto de reformas de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de diciembre de 2004, no transgrede el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que prevé una mecánica general, aplicable para quienes se ubiquen en las hipótesis normativas, con el propósito de obtener la base gravable, a fin de evitar que el cálculo del tributo quede a la libre apreciación de la autoridad fiscal. Lo anterior es así, porque los artículos 113, 114, 115, 177 y 178 contenidos en el mencionado artículo segundo prevén la mecánica para calcular la base gravable del impuesto para las personas físicas que prestan un servicio personal subordinado o asimilado, así como las tablas o tarifas que contienen rangos con precisiones de límite inferior, límite superior, cuota fija y por ciento sobre el excedente o sobre el impuesto marginal, con una representación numérica o cifrada, lo que constituye un mecanismo de clara comprensión para el cálculo del impuesto, que***

*puede ser aplicable a un sinnúmero de contribuyentes que se ubiquen en el supuesto normativo". (SCJN , 2006)*

La tesis anterior, se sustenta a su vez, sobre la siguiente tesis en relación al principio de legalidad tributaria:

***“LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTIA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TERMINOS Y PALABRAS USADAS EN LA LEY.***

*Lo que exige el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es que la determinación de los sujetos pasivos de las contribuciones, su objeto y, en general, sus elementos esenciales, se encuentren en la ley y para ello es suficiente que en ellas se precisen en forma razonable, de manera que cualquier persona de entendimiento ordinario pueda saber a qué atenerse respecto de sus obligaciones fiscales. No se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un diccionario, cada una de las palabras que emplea, si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión. De acuerdo con ello, expresiones como "uso doméstico", "uso no doméstico", "uso doméstico residencial", "uso doméstico popular" o "uso del sector público" son, por sí solas, comprensibles, sin que pueda aceptarse que su empleo en la ley sea violatorio del principio de legalidad tributaria, ni tampoco exigirse que en la sentencia que establece estas conclusiones se definan esas expresiones, exactamente por la misma razón. Además, si las autoridades administrativas al aplicar las disposiciones relativas se apartan del contenido usual de las expresiones al examinar en amparo la constitucionalidad de las resoluciones relativas, la correcta interpretación de la ley bastaría para corregir el posible abuso, sin que ello pudiera significar que se hubieran delegado en las autoridades administrativas facultades legislativas y que, por ello, la ley fuera inconstitucional. (SCJN, 1996)*

Mismo problema existe con al momento de la aplicación del cálculo anual de las personas físicas de la ley del impuesto sobre la renta de acuerdo a la tarifa del artículo 152 de la ley del impuesto sobre la renta y de igual manera los criterios judiciales defienden la postura de no requerir una mecánica de cálculo al emitir e siguiente criterio:

***“RENTA. EL ARTÍCULO 177 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER LA FORMA Y EL PROCEDIMIENTO PARA CALCULAR EL TRIBUTO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003 Y 2004).***

*El citado precepto no transgrede el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos , al establecer expresamente que las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, después de restar las deducciones autorizadas, la utilidad gravable y que una vez obtenida la cantidad correspondiente se le aplicará la tarifa que le resulte de acuerdo con la tabla contenida en el artículo segundo transitorio del Decreto por el que se expidió dicha Ley, conforme a la cual se aplica una*

**tarifa progresiva con base en una cantidad entre el límite inferior y el superior, estableciendo una cuota fija, aplicando la tasa del impuesto sobre el excedente del límite inferior en un porcentaje. Lo anterior es así, en virtud de que el legislador no está obligado a definir cada una de las operaciones aritméticas que deban efectuarse para obtener el impuesto a pagar, pues no se trata de establecer un manual de fórmulas, sino de determinar los procedimientos para calcular el tributo, conforme a un mecanismo de clara comprensión que genere certidumbre a los contribuyentes, lo cual se observa en el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (vigente en 2003 y 2004), en tanto que establece la forma y el procedimiento a través de los cuales los sujetos obligados deben contribuir al gasto público**". (SCJN, 2006)

**Nota:** el subrayado es del autor de la tesina.

Se puede ver que el fundamento del legislado es que no es necesario definir cada una de las operaciones aritméticas que deban efectuarse, lo cual no es coherente con todo el espíritu que existe en la ley del impuesto sobre la renta, donde podemos ubicar innumerables ejemplos donde precisamente lo que realiza la ley es establecer la mecánica de cálculo para un impuesto. Baste mencionar la mecánica establecida en la fracción XXVII del artículo 28:

***“Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de esta Ley.***

***Para determinar el monto de las deudas que excedan el límite señalado en el párrafo anterior, se restará del saldo promedio anual de todas las deudas del contribuyente que devenguen intereses a su cargo, la cantidad que resulte de multiplicar por tres el cociente que se obtenga de dividir entre dos la suma del capital contable al inicio y al final del ejercicio.***

***Cuando el saldo promedio anual de las deudas del contribuyente contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero sea menor que el monto en exceso de las deudas a que se refiere el párrafo anterior, no serán deducibles en su totalidad los intereses devengados por esas deudas. Cuando el saldo promedio anual de las deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero sea mayor que el monto en exceso antes referido, no serán deducibles los intereses devengados por dichas deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero, únicamente por la cantidad que resulte de multiplicar esos intereses por el factor que se obtenga de dividir el monto en exceso entre dicho saldo.***

***Para los efectos de los dos párrafos anteriores, el saldo promedio anual de todas las deudas del contribuyente que devengan intereses a su cargo se determina dividiendo la suma de los saldos de esas deudas al último día de cada uno de los meses del ejercicio, entre el número de meses del ejercicio, y el saldo promedio anual de las deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero se determina en igual forma, considerando los saldos de estas últimas deudas al último día de cada uno de los meses del ejercicio***". (Ley del Impuesto sobre la Renta 2015, 2013)



Y el artículo 77 4to párrafo que llega incluso a establecer una fórmula matemática en forma algebraica, y establece incluso las definiciones de cada parte de la fórmula:

***“Cuando en el ejercicio por el cual se calcule la utilidad fiscal neta a que se refiere el párrafo anterior, la persona moral de que se trate tenga la obligación de acumular los montos proporcionales de los impuestos sobre la renta pagados en el extranjero de conformidad con los párrafos segundo y cuarto del artículo 5 de esta Ley, se deberá disminuir a la cantidad que se obtenga conforme al párrafo anterior, el monto que resulte por aplicar la siguiente fórmula:***

$$MRU = (D + MPI + MPI_2) - DN - AC$$

***Donde:***

***MRU:*** Monto a restar de la cantidad obtenida conforme al tercer párrafo de este artículo.

***D:*** Dividendo o utilidad distribuido por la sociedad residente en el extranjero a la persona moral residente en México sin disminuir la retención o pago del impuesto sobre la renta que en su caso se haya efectuado por su distribución.

***MPI:*** Monto proporcional del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero en primer nivel corporativo, referido en los párrafos segundo y tercero del artículo 5 de esta Ley.

***MPI2:*** Monto proporcional del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero en segundo nivel corporativo, referido en los párrafos cuarto y quinto del artículo 5 de esta Ley.

***DN:*** Dividendo o utilidad distribuido por la sociedad residente en el extranjero a la persona moral residente en México disminuido con la retención o pago del impuesto sobre la renta que en su caso se haya efectuado por su distribución.

***AC:*** Impuestos acreditables conforme al primer, segundo y cuarto párrafos del artículo 5 de esta Ley que correspondan al ingreso que se acumuló tanto por el dividendo percibido como por sus montos proporcionales”. (Ley del Impuesto sobre la Renta 2015, 2013)

Con lo anterior se puede concluir que si bien el legislador no está obligado a definir términos, si lo está cuando se trata de definir una mecánica de cálculo pues resultaría imposible determinar la naturaleza de una obligación sin esta parte de la ley, pues tratándose de mecánicas aún más complejas que las del tema del presente estudio, se ha definido una mecánica en ley de forma tal que no se podría interpretar la naturaleza completa del artículo o la fracción sin esta explicación

## **9. Resultados de la investigación**

El objetivo general de la tesina es demostrar la violación al principio constitucional tributario de legalidad del segundo párrafo del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. A continuación se presentarán los resultados de la investigación en el orden en que fueron presentados de acuerdo a los objetivos específicos y preguntas de investigación de la tabla de congruencias

### **9.1 La Tarifa viola el principio constitucional tributario de legalidad.**

La mecánica de aplicación correcta de la tarifa debería estar plasmada en la ley, tal como lo manda el principio de legalidad tributaria, y más aun al tratarse de uno de los elementos esenciales de las contribuciones. Sin embargo, al no encontrarse ahí, procedería el principio de reserva de ley. Este principio establece que para que un procedimiento pueda remitirse a un reglamento, debe establecerse desde la ley esta situación y siempre limitarse en alcance a lo que diga la ley, sin ir más allá de esta, lo cual no sucede en este caso

Así mismo si se aplica un criterio de interpretación estricta, la autoridad ha establecido que no necesariamente se debe aplicar lo que está en la ley, sino que se permite una interpretación sistemática de las leyes. Sin embargo para que esto opere se parte del sentido de que existe una ley o reglamentación con la cual interpretar, pero si no existe esta ley o reglamentación, ¿con qué reglamento o ley se pretende hacer una interpretación sistemática, si no existe en ninguna parte de otra ley alguna parte con la cual se pueda realizar? Es decir no existe en ninguna otra parte de la ley, ya sea tributaria o de cualquier otra índole, una aclaración sobre la mecánica de aplicación de la TARIFA, por lo cual el realizar una interpretación sistemática no podría proceder. Tampoco sería válido por ejemplo acudir a un cuerpo de estudios técnicos, como serían las normas de información financiera y pretender aplicar una interpretación armónica con estas últimas pues queda claro que al no formar parte de la legislación mexicana no se podrían aplicar interrelacionar, al menos bajo los supuestos que se plantean en este punto.

### **9.2 Una tarifa implica que debe ser descrita a detalle**

En la aplicación de la tarifa se demuestra que el concepto de progresividad se remite a aspectos incluso de naturaleza matemática. Dicha validación implica que al definir una tarifa de aplicación en los impuestos, necesariamente se debe establecer una serie de pasos para poder aplicarla. Pretender creer que la aplicación de una tarifa es instintivo o que la simple mención de los encabezados basta para su aplicación o inclusive que es una herramienta del ámbito contable, es equivocado, pues su aplicación obedece a principios matemáticos y es ahí donde se deberá encontrar la mecánica para su aplicación.

### **9.3 Inexistencia de la mecánica de la aplicación de la tarifa**

En cuanto al fundamento para la aplicación de la mecánica requerida para realizar el cálculo del artículo 96, no se encuentra en ninguna parte de la ley, tanto actual como la del año 1980 el mecanismo que permitiría aplicar la tarifa mencionada sin ninguna duda.

### **9.4 Los criterios judiciales no están correctamente fundamentados**

En cuanto a los criterios judiciales, el fundamento de la autoridad es que el legislador no está obligado a definir cada uno de los términos. Sin embargo, en este caso, no se trata de un término, sino de una metodología. Es cierto que las leyes no pueden ser diccionarios, sin embargo en este caso no se habla de términos genéricos o de fácil entendimiento como el que sería quizá “uso doméstico” o “uso residencial” y por el otro lado tampoco se trata de un término como tal sino de una metodología. En este sentido las jurisprudencias están utilizadas de forma equivocada al hacer extensiva una interpretación de la palabra “término” al hablar de un “procedimiento”.

### **9.5 La aplicación de la tarifa podría darse de distintas formas**

Al no existir una mecánica definida, el contribuyente tendría el derecho de establecer su propia mecánica para determinar el impuesto. Es decir, podría por ejemplo pagar solamente la tarifa para aplicarse sobre el excedente. O la cuota fija. Podría incluso tomar el ingreso, restar el límite inferior y la cantidad resultante aplicar la tarifa del excedente sin sumar la cuota fija. Todas estas situaciones podrían ocurrir pues no existe en ninguna ley que prohíba esto.

## **10. Recomendaciones**

### **10.1 Se propone la siguiente redacción para adicionar al texto de ley:**

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario la siguiente:

**TARIFA MENSUAL**

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4.210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7.399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Para ello se ubicará el ingreso mencionado en el párrafo anterior en el renglón que le corresponda de acuerdo al límite inferior y superior de las primeras dos columnas de la tarifa y al cual le corresponderá una cuota fija.

Se determinará un excedente por la cantidad que resulte de restar al ingreso mencionado en el párrafo anterior, el límite inferior que le corresponda de acuerdo al párrafo anterior y este se multiplicará por el por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que corresponda también a este renglón,

El impuesto mensual será la cantidad que resulte de sumar las cantidades determinadas de acuerdo a los dos párrafos anteriores.

## **10.2 Mejora de la técnica legislativa**

Será importante la consideración de los legisladores para que se aclare perfectamente en qué casos se deben definir los términos de las leyes y pueda permitirse siempre la explicación de dichos términos particularmente cuando se trate de mecánicas de cálculo.

## 11. Fuentes de información

### Bibliografía

- (2014 de 01 de 01). (R. A. Española, Productor) Recuperado el 2015 de 06 de 2015, de Diccionario de la lengua Española: <http://lema.rae.es/drae/?val=tarifa>
- Arrijoja, A. (2003). *Derecho fiscal* (xxx ed.). Mexico: Themis xxx.
- Carranco, J. (2009). *El juicio de amparo en materia tributaria* (segunda ed.). Mexico: Editorial Porrúa.
- Código Fiscal de la Federación 2015*. (Publicado en el DOF el 31 de diciembre de 1981 y actualizado al 14 de marzo 2014). Obtenido de [www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8\\_070115.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_070115.pdf)
- Fernández, A. (2014). *Código Fiscal de la Federación comentado y correlacionado* (Primera ed.). Mexico DF: DOFISCAL EDITORES SA DE CV.
- Gil Aguilar, M. (octubre de 2014). *Falacias tributarias: la progresividad*. Recuperado el 03 de 05 de 2015, de <http://132.248.164.227/congreso/es/docs/anteriores/xix/docs/6.03.pdf>
- Instituto de Investigaciones Jurídicas. (1917 de feb de 5). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. (C. C. 1917, Productor) Recuperado el 30 de 06 de 2015, de <http://info4.juridicas.unam.mx/ijure/tcfed/9.htm?s>
- Ley del Impuesto sobre la Renta 2015*. (11 de diciembre de 2013). (D. O., Productor) Recuperado el 31 de mayo de 2015, de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR\\_181115.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_181115.pdf)
- SCJN . (18 de abril de 2006). *Tesis aislada. P. XLVII/2006 RENTA. LA FALTA DE DESCRIPCIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO DEL PROCEDIMIENTO PARA APLICAR LAS TABLAS Y TARIFAS*. Recuperado el 31 de 05 de 2105, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>
- SCJN. (abril de 1991). *Tesis Aislada 18/91 VII (8a) LEYES FISCALES. LA INTERPRETACION SISTEMATICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACION Y APLICACION ESTRICTA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA*. Recuperado el 30 de abril de 2015, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>
- SCJN. (febrero de 1996). *Tesis Aislada P. XI/96 LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTIA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TERMINOS Y PALABRAS USADAS EN LA LEY*. Recuperado el 31 de 5 de 2015, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>
- SCJN. (noviembre de 1997). *Tesis Aislada: P. CXLVIII/97 LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY*. Recuperado el 2015 de abril de 30, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>
- SCJN. (1 de Junio de 1997). *Tesis: P./J. 42/97 EQUIDAD TRIBUTARIA. IMPLICA QUE LAS NORMAS NO DEN UN TRATO DIVERSO A SITUACIONES ANÁLOGAS O UNO IGUAL A PERSONAS QUE ESTÁN EN SITUACIONES DISPARES*. Recuperado el 11 de 06 de 2015, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/ResultadosV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=100000000000&Expresion=EQUIDAD%20IGUAL%20A%20LOS%20IGUALES&Dominio=Rubro,Texto&TATJ=2&Orden=1&Clase=TesisBL&bc=Jurisprudencia.Resultados&TesisPrincipal=TesisPrincipal&>
- SCJN. (1 de 10 de 2006). *Tesis: 1a. CLIV/2006 RENTA. EL ARTÍCULO 177 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER LA FORMA Y EL PROCEDIMIENTO PARA CALCULAR EL TRIBUTO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003 Y 2004)*. Recuperado el 11 de 6 de 2015, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=RENTA.%2520EL%2520ARTICULO%2520177%2520DE%2520LA%2520LEY%2520DEL%2520IMPUESTO%2520RELATIVO%2520AL%2520ESTABLECER%2520LA%2520FORMA%2520Y%2520>
- SCJN. (Mayo de 2007). *Jurisprudencia P./J. 30/2007 FACULTAD REGLAMENTARIA. SUS LÍMITES*. Recuperado el 30 de abril de 2015, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>
- SCJN. (Agosto de 2013). *Tesis Aislada: 2a. LXII/2013 (10a) LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL EN RELACIÓN CON LA BASE GRAVABLE DE LAS CONTRIBUCIONES*. Recuperado el 10 de mayo de 2015, de <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>