
Tesis *selectas*

No es inconstitucional que la Ley del ISR dé un trato desigual a las personas físicas que realicen actividades empresariales respecto de las que prestan servicios profesionales independientes

En el título IV “De las personas físicas” de la nueva Ley del ISR, vigente a partir del 1o. de enero de 2002, se incluyó el capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales”, el cual se divide en tres secciones:

- Sección I. De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales (artículos 120 a 133 de la Ley del ISR).
- Sección II. Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales (artículos 134 a 136-Bis de la Ley del ISR).
- Sección III. Del régimen de pequeños contribuyentes (artículos 137 a 140 de la Ley del ISR).

De acuerdo con el artículo 120 de la Ley del ISR, deben tributar en la sección I, “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales”, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales. Para tales efectos, se consideran:

1. Ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.
2. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el capítulo I “De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado” del título IV “De las personas físicas”, de la ley de la materia.

El régimen incluido en la sección II “Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales”

tiene por objeto facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales; sin embargo, según el artículo 134 de la Ley del ISR, sólo podrán tributar en él las personas físicas que realicen exclusivamente actividades empresariales cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por tales actividades no hayan excedido de \$4'000,000.

Algunas de las facilidades que se otorgan a quienes tributan en este régimen se incluyen en las fracciones I, II y III del artículo 134 citado, las cuales se transcriben a continuación:

.....

I. Llevarán un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción II del artículo 133 de esta Ley.

II. En lugar de aplicar lo dispuesto en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 133 de esta Ley, podrán anotar el importe de las parcialidades que se paguen en el reverso del comprobante, si la contraprestación se paga en parcialidades.

III. No aplicar las obligaciones establecidas en las fracciones V, VI, segundo párrafo y XI del artículo 133 de esta Ley.

.....

Asimismo, el régimen incluido en la sección III “Del régimen de pequeños contribuyentes” ofrece ventajas económicas y administrativas en el cumplimiento de las obligaciones fiscales; conforme al artículo 137 de la Ley del ISR, sólo podrán tributar en él las personas físicas

que realicen actividades empresariales, que sólo enajenen bienes o presten servicios al público en general, y cuyos ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior no hubiera excedido de \$1'750,000 (cifra vigente hasta el 31 de diciembre de 2004) o de \$2'000,000 (cifra vigente a partir de 2005).

Como puede observarse, el primer requisito para que una persona física pueda optar por tributar en el régimen intermedio de las actividades empresariales o en el de pequeños contribuyentes, es que obtenga sus ingresos por la realización de una actividad empresarial, que como ya se indicó, deberán ser ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

En virtud de lo anterior, las personas físicas que presten servicios profesionales independientes, no podrán aplicar las facilidades que se contienen en dichos regímenes, y por tanto, deberán tributar en la sección I "De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales".

El hecho de que a las personas físicas que perciben ingresos por la realización de actividades profesionales no se les otorgue la posibilidad de tributar en el régimen intermedio o en el de pequeños contribuyentes, a fin de beneficiarse con las facilidades que se contienen en esos regímenes, ha sido motivo de controversia por considerar que los artículos 134, 137 y 138 de la Ley del ISR violan el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; no obstante, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión pública celebrada el 26 de octubre de 2004, aprobó, con el número LIX/2004, una tesis aislada en la que se establece que tales ordenamientos no violan el principio de equidad tributaria, pues dicha diferencia es justificada; asimismo, determinó que la votación mediante la cual se aprobó la tesis en cita es idónea para integrar jurisprudencia.

Dada su importancia, a continuación se transcribe la tesis aislada referida:

RENTA. LOS ARTICULOS 134, 137 Y 138 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2002, AL DAR UN TRATO DESIGUAL A LAS PERSONAS FISICAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES EMPRESARIALES RESPECTO DE LAS QUE PRESTAN SERVICIOS PROFESIONALES INDEPENDIENTES, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRI-

BUTARIA. Los artículos citados al otorgar un trato diferenciado a las personas físicas que realizan actividades empresariales en relación con las que prestan servicios profesionales independientes, no violan el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues tal diferencia se justifica en virtud de que, por un lado, la función que desempeñan ambos tipos de contribuyentes es distinta, en tanto que el objeto fundamental de aquéllos es el lucro mercantil, con lo que pueden equipararse con las personas morales mercantiles, mientras que los prestadores de servicios profesionales independientes no tienen como finalidad primordial la especulación comercial, aunque obtengan ingresos por los servicios que prestan, de ahí que si las actividades gravadas de una y otra clase de contribuyentes son de diferente naturaleza jurídica, también es distinta su capacidad económica, financiera y administrativa; y, por otro, si bien es cierto que es posible que la proporción de la carga tributaria correspondiente a quienes reciben ingresos por la prestación de servicios profesionales sea mayor a la de aquellos que obtienen una renta derivada de actividades empresariales, también lo es que el trato desigual no se da respecto de la totalidad de los integrantes de estas categorías de contribuyentes, sino que ello sólo acontece cuando los ingresos por actividades empresariales son de una cuantía inferior a determinados montos que la propia ley prevé. Además, el mencionado trato desigual obedece a fines extrafiscales, derivados de la intención del Estado de ampliar la base de contribuyentes y alentar el crecimiento económico de la micro, pequeña y mediana empresas, mediante la diferenciación en las tasas contributivas y tratos fiscales distintos a partir de los ingresos anuales obtenidos.

Amparo en revisión 761/2003. Raúl Javier González Castillo. 30 de marzo de 2004. Unanimidad de diez votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Luis Fernando Angulo Jacobo.

Amparo en revisión 2399/2003. Raúl Javier González Castillo. 30 de marzo de 2004. Unanimidad de diez votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Manuel González Díaz.

El Tribunal Pleno, en su sesión pública celebrada hoy veintiséis de octubre en curso, aprobó, con el número LIX/2004, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintiséis de octubre de dos mil cuatro.

Tesis aislada P.LX/2004 del Pleno de la SCJN.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XX, noviembre de 2004, página 20. ☞