

**VOTO PARTICULAR QUE FORMULA LA
MINISTRA MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS,
EN RELACIÓN CON EL AMPARO DIRECTO EN
REVISIÓN 1014/2006, PROMOVIDO POR EL
INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.**

En el presente asunto me permito manifestar lo siguiente:

En el juicio de amparo directo se analizó la impugnación de una sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Estado de Guanajuato en el que se establece que el Instituto Mexicano del Seguro Social está obligado a pagar el impuesto sobre nóminas y, el Tribunal Colegiado de Circuito al examinar la demanda del juicio de amparo promovido por el Instituto Mexicano del Seguro Social, determinó que el artículo 254 de la Ley del Seguro Social que establece la no sujeción del impuesto sobre nóminas al citado Instituto, constituye una ley de carácter jerárquicamente superior a la Ley de Hacienda del Estado de Guanajuato, ordenamiento este último que establece la obligación para ese tipo de organismos de pagar el impuesto de referencia a diferencia de la primera ley citada que dispone lo contrario, por lo que se estará a lo ordenado en la primera ley mencionada.

De ahí que el tercero perjudicado recurriera en revisión tal sentencia y la mayoría en la que me incluyo, concluyó revocar la sentencia recurrida y negar el amparo a la parte quejosa, bajo los razonamientos que se dieron en las tesis aisladas que a continuación se reproducen:

**“IMPUESTOS LOCALES. EL CONGRESO DE LA UNIÓN
CARECE DE ATRIBUCIONES PARA ESTABLECER**

EXENCIONES O DIVERSOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS RESPECTO DE AQUÉLLOS. El hecho de que el Congreso de un Estado establezca una contribución ejerciendo su potestad tributaria dentro de su ámbito competencial implica que la atribución para establecer exenciones sobre dicho tributo corresponde única y exclusivamente a la propia Legislatura Local, ya que no existe precepto constitucional alguno que permita al Congreso de la Unión fijar exenciones o diversos beneficios tributarios respecto de las contribuciones que válidamente pueden establecer las Legislaturas Locales en ejercicio de la soberanía reconocida a los Estados en el artículo 41 de la Constitución General de la República". (No. Registro: 165,244, Tesis aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, Febrero de 2010, Tesis: P. XIV/2010, Página: 24.)

"NÓMINAS. CONFORME AL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE LA FEDERACIÓN Y EL ESTADO DE GUANAJUATO, LA LEGISLATURA LOCAL PUEDE ESTABLECER UN IMPUESTO QUE GRAVE LAS EROGACIONES REALIZADAS POR ESE CONCEPTO POR EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL. Tomando en cuenta los efectos que la celebración del citado Convenio -publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1979- provoca en la esfera competencial de las Legislaturas Locales, precisados en la jurisprudencia 2a./J. 17/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "COORDINACIÓN FISCAL ENTRE LA FEDERACIÓN Y LOS ESTADOS. EFECTOS DE LA CELEBRACIÓN DE LOS CONVENIOS DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL RELATIVO RESPECTO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA LOCAL.", así como lo previsto en los artículos 14, penúltimo párrafo, y 41, 42 y 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y 2o., fracción II, y 27, 28 y 29 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, al tenor de los cuales los Estados de la República que hayan celebrado un convenio con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal no podrán mantener impuestos locales sobre los actos y actividades por los que deban pagarse esos impuestos federales o sobre las

prestaciones o contraprestaciones que de ellos deriven, ni sobre la producción, distribución o almacenamiento de bienes, cuando por su enajenación deban pagarse aquéllos, y en virtud de que esos tributos federales (IVA e IEPS) no gravan el servicio consistente en la prestación de un trabajo personal subordinado, se concluye que el Congreso del Estado de Guanajuato puede ejercer su potestad tributaria para gravar las nóminas erogadas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, por lo que la contradicción entre lo previsto en los artículos 1o. y 2o. de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato y el diverso 254 de la Ley del Seguro Social debe resolverse en el sentido de que prevalece la normativa local y, por ende, la citada entidad paraestatal federal está vinculada al cumplimiento de las obligaciones que legalmente se le imponen, en su carácter de contribuyente, del impuesto sobre nóminas del Estado de Guanajuato.” (No. Registro: 165,219, Tesis aislada, Materia(s): Administrativa, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, febrero de 2010, Tesis: P. XIII/2010, Página: 26).

“NÓMINAS. EL HECHO DE QUE UNA LEGISLATURA LOCAL SUJETE AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL AL PAGO DE ESE IMPUESTO NO INVADIRÍA EL ÁMBITO RESERVADO A LA FEDERACIÓN, PREVISTO EN EL NUMERAL 4o. DE LA FRACCIÓN XXIX DEL ARTÍCULO 73 CONSTITUCIONAL. Aun cuando el citado precepto constitucional reserva a la Federación la facultad de establecer contribuciones sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por ella, lo cierto es que cuando una Legislatura Local sujeta al Instituto Mexicano del Seguro Social al pago del impuesto sobre nóminas, no incide en ese ámbito, pues dicho tributo no tiene por objeto gravar los productos derivados de la explotación que realice la Federación de algún servicio público, en tanto que la fuente de riqueza sobre la que recae es la revelada por los pagos, en efectivo o en especie, por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado efectuados por la mencionada entidad paraestatal federal, ya que el artículo 73, fracción XXIX, numeral 4o., de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no puede entenderse como una limitación a la potestad tributaria de los Estados de la República que les impida gravar las

erogaciones de los poderes y entes públicos federales para retribuir a sus trabajadores, en virtud de que tales erogaciones no constituyen un producto derivado de la prestación de un servicio público.” (No. Registro: 165,217, Tesis aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, Febrero de 2010, Tesis: P. XII/2010, Página: 28).

“SEGURO SOCIAL. LA LEY RELATIVA EXPEDIDA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN ES DE NATURALEZA FEDERAL Y NO GENERAL. Si se tiene en cuenta que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no habilita expresamente al Congreso de la Unión para que al expedir la Ley del Seguro Social distribuya competencias entre la Federación, los Estados y los Municipios, por lo que su ámbito material de validez no trasciende del que corresponde a la Federación, es indudable que la Ley del Seguro Social es una normativa estrictamente federal que no participa de la naturaleza de una ley general, integrante del orden jurídico superior, en términos de la tesis P. VII/2007 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "LEYES GENERALES. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL.". No obsta a lo anterior que la Ley del Seguro Social en su artículo 3o. establezca que la realización de la seguridad social está a cargo de entidades tanto federales como locales, ya que la aplicación de esa normativa por las autoridades administrativas estatales, en atención a la fracción VII del artículo 116 constitucional, está condicionada a la celebración de los convenios mencionados en los artículos 13, 89 y 251, fracciones XXIII y XXXII, de la citada ley federal, a diferencia de lo que sucede con las referidas leyes generales, las que por su propia naturaleza y su diverso ámbito material de validez son aplicadas, regularmente, por autoridades diversas a las federales sin necesidad de convenio alguno.” (No. Registro: 165,153, Tesis aislada, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, Febrero de 2010, Tesis: P. XI/2010, Página: 33).

“SEGURO SOCIAL. LA LEY RELATIVA EXPEDIDA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN SE UBICA EN EL MISMO PLANO JERÁRQUICO QUE EL DE LAS DEMÁS LEYES FEDERALES. Aun cuando la Ley del Seguro Social es

reglamentaria de los artículos 123, apartado A, fracción XXIX, y 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que regula los seguros y los servicios mencionados en aquel numeral y define la estructura del Instituto Mexicano del Seguro Social y sus relaciones con el Ejecutivo Federal y algunas de sus dependencias, ello no implica que el referido ordenamiento tenga una jerarquía diferente a la de las demás leyes federales, al no existir sustento alguno para considerar que una ley, por el hecho de ser reglamentaria de un precepto constitucional, tenga una especial posición en el orden jurídico nacional, ya que las leyes expedidas por el Congreso de la Unión para regular una determinada materia reservada expresamente a la Federación por la Constitución General de la República, en la medida en que se encuentran limitadas a incidir en el ámbito estrictamente federal, se ubican en el mismo plano jerárquico que el de las demás leyes federales, toda vez que al trascender al mismo ámbito material de validez y sujetarse a idéntico proceso legislativo de creación, modificación y derogación, no existe justificación constitucional que permita conferirles diversa jerarquía, máxime que, finalmente, toda expresión legislativa federal encuentra sustento, cuando menos competencialmente, en el Magno Ordenamiento.” (No. Registro 165,153, Tesis aislada, Materia (s): Constitucional, Administrativa, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, Febrero de 2010, Tesis: P. XI/2010, Página: 33).

“JERARQUÍA NORMATIVA. ES INEXISTENTE ENTRE LAS LEYES REGLAMENTARIAS EXPEDIDAS POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN QUE SE LIMITAN A INCIDIR EN EL ÁMBITO FEDERAL Y LAS LEYES EXPEDIDAS POR LAS LEGISLATURAS DE LOS ESTADOS. La legislación federal no condiciona el contenido de la normativa que compete expedir a las Legislaturas Locales, por lo que si todas las leyes expedidas por el Congreso de la Unión para regular una materia reservada expresamente en la Constitución General a la Federación tienen la misma jerarquía, independientemente de que expresa o implícitamente deriven de lo previsto en una norma específica de la propia Constitución, se concluye que tampoco existe jerarquía entre las leyes federales que nominal o materialmente se consideren reglamentarias de ésta y

las emitidas por las Legislaturas de los Estados, por lo que para solucionar cualquier contradicción entre ambas deberá verificarse cuál de ellas fue emitida por la autoridad que actuó dentro de su esfera competencial, atendiendo al principio de reserva establecido en el artículo 124 constitucional, y en observancia de la jurisprudencia 3a./J. 10/91 de la otrora Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "LEGISLACIONES FEDERAL Y LOCAL. ENTRE ELLAS NO EXISTE RELACIÓN JERÁRQUICA, SINO COMPETENCIA DETERMINADA POR LA CONSTITUCIÓN." (No. Registro: 165,230, Tesis aislada, Materia(s): Constitucional, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, Febrero de 2010, Tesis: P. IX/2010, Página: 26).

"JERARQUÍA NORMATIVA. ES INEXISTENTE ENTRE LAS LEYES REGLAMENTARIAS EXPEDIDAS POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN QUE SE LIMITAN A INCIDIR EN EL ÁMBITO FEDERAL Y LAS DEMÁS LEYES FEDERALES. Conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las leyes expedidas por el Congreso de la Unión para regular una materia reservada expresamente a la Federación, en la medida en que están limitadas a incidir en el ámbito estrictamente federal -pues su emisión no se sustenta en una habilitación constitucional que permita al Congreso incidir en los diversos órdenes jurídicos de los Estados, del Distrito Federal o de los Municipios-, se ubican en el mismo plano jerárquico que el de las demás leyes federales, ya que al trascender al mismo ámbito material de validez y sujetarse a idéntico proceso legislativo de creación, modificación y derogación, no existe justificación constitucional que permita conferirles diversa jerarquía, máxime que atribuir mayor jerarquía a las referidas leyes reglamentarias implicaría que las expedidas por los Congresos de los Estados, al emitirse con base en un mandato expreso de un precepto constitucional, tendrían mayor jerarquía que las leyes federales a las que nominal o materialmente no se les considere reglamentarias de la propia Constitución." (No. Registro: 165,231, Tesis aislada, Materia(s): Constitucional, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXXI, Febrero de 2010, Tesis: P. VIII/2010, Página: 25).

No obstante, disiento de la mayoría en el sentido que al haberse revocado la sentencia recurrida, no se haya estudiado con fundamento en el artículo 91, fracción I, de la Ley de Amparo y con base en la causa de pedir, uno de los razonamientos contenidos en el concepto de violación, cuyo estudio omitió el Tribunal Colegiado de Circuito.

Efectivamente, del análisis de la demanda de garantías se advierte que entre los incisos que componen el capítulo de “*Conceptos de Violación*”, la parte quejosa formuló un razonamiento en el sentido que, como el Instituto Mexicano del Seguro Social no tiene como finalidad la obtención de un lucro, carece de capacidad contributiva para ser sujeto del impuesto sobre nóminas y, si bien tal razonamiento fue formulado de manera muy sintética, pues se alega que la Ley de Hacienda del Estado de Guanajuato en sus artículos 1º y 2º, está estableciendo la posibilidad de cobrar un impuesto, pero para aquéllos que de alguna forma tengan posibilidades de obtener un lucro, de lo que carece dicho Instituto, tal razonamiento constituye una verdadera argumentación de la que debe ocuparse este Alto Tribunal, considerando la causa de pedir.

Ciertamente, en la jurisprudencia P./ J.68/2000, de rubro: **“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. PARA QUE SE ESTUDIEN, BASTA CON EXPRESAR CLARAMENTE EN LA DEMANDA DE GARANTÍAS LA CAUSA DE PEDIR.”**, el Tribunal Pleno sostuvo que los artículos 116 y 166 de la Ley de Amparo no exigen como requisito esencial e imprescindible que los conceptos de violación se hagan con formalidades rígidas y solemnes y que la demanda de amparo no debe examinarse por partes aisladas, sino

considerándose en su conjunto, por lo que es razonable que deban tenerse como concepto de violación los razonamientos que en alguna parte del escrito se exprese con claridad la causa de pedir, señalándose cuál es la lesión o agravio que el quejoso estima le causa el acto, resolución o ley impugnada y los motivos que originaron ese agravio, para que el juzgador pueda estudiarlo.

En la especie, en las páginas 37 y 38 del expediente del juicio de amparo, se advierte que la parte quejosa estima que le causan perjuicio los artículos 1º y 2º de la Ley de Hacienda del Estado de Guanajuato, porque no es sujeto *“de contribuciones, por lo que, en consecuencia, se puede concluir que tampoco se encuentra obligado a obligaciones fiscales (sic) derivadas de ser sujeto del impuesto sobre nóminas”* (fojas 37 y 38 del expediente de amparo), en virtud de que *“no es una persona moral con fines lucrativos, sino antes bien, es un organismo público descentralizado que constituye el instrumento básico de la seguridad social según los artículos 2, 3 y 4 de la Ley del Seguro Social, y de utilidad pública de acuerdo al artículo 123, apartado A, fracción XXIX, de la Constitución...”* (fojas 39 del expediente de amparo).

Así se desprende de la siguiente transcripción de la demanda de amparo que establece:

“...Asimismo insiste la Sala responsable que en el oficio impugnado en el juicio contencioso, sólo se requiere a la institución al registro estatal de contribuyentes sin requerir el pago y que no es materia de litis si el Instituto Mexicano es causante o no del impuesto, sino a la legalidad del oficio, lo cual resulta violatorio de garantías, pues su

sentencia carece de debida fundamentación y motivación, en tanto, como ya se ha expuesto en párrafos precedentes, sí es parte de la litis determinar si el Instituto Mexicano, de conformidad con el artículo 254, de la Ley del Seguro, no es sujeto de contribuciones, pues el reconocerlo así implica que no es sujeto del impuesto sobre nóminas; y en consecuencia no debe inscribirse en el Registro Estatal de Contribuyentes, por no tener las obligaciones derivadas de ese impuesto; lo que implica que sea ilegal el acto combatido en el juicio contencioso y que por ende, la sentencia impugnada sea violatoria de los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, al no fundar y motivar correctamente su determinación.

(...)

Aunado a lo anterior, el artículo 124, constitucional que de manera literal instituye que: “las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución o los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados”, lo que implica sin lugar a dudas que los artículos 1º y 2º, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, no puede contravenir el artículo 254, de la Ley del Seguro Social, que dispone que el Instituto Mexicano no es sujeto de contribuciones, por lo que en consecuencia, se puede concluir que tampoco se encuentra obligado a obligaciones fiscales derivadas de ser sujeto del impuesto sobre nóminas; y en cada caso se debe descartar que no existen estas facultades para que los Estados estén en posibilidad de legislar en la materia de que se trate.

(...)

Como ha quedado demostrado, tales consideraciones de la Sala responsable, son violatorias de los artículos 14 y 16 de la Constitución, al no fundar y motivar correctamente su determinación, pues constituyen afirmaciones erróneas e infundadas, pues no se alegó una exención, sino que el artículo 254, dispone que el

Instituto no es sujeto de contribuciones, por lo que su análisis sí es parte de la litis, pues precisamente por este precepto, en relación con lo dispuesto en los diversos 39 y 40, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, debió concluir que es ilegal el citado oficio emitido por el jefe de la Oficina Recaudadora de León, Guanajuato, que contiene el requerimiento de inscripción al Registro Estatal de Contribuyentes, ya que al no ser sujeto del impuesto sobre nóminas, el Instituto no tiene obligación de inscribirse al Registro Estatal de Contribuyentes ni a otras obligaciones tributarias derivadas de ese impuesto.

(...).”

De lo anterior se advierte que ante el razonamiento que formuló el Instituto Mexicano del Seguro Social antes citado, este Alto Tribunal debió pronunciarse al respecto, lo que no hizo, decisión esta última que no comparto por los motivos mencionados.

MINISTRA MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS