

ÍNDICE

CONTENIDO DE LA VERSIÓN TAQUIGRÁFICA DE LA SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL JUEVES 3 DE OCTUBRE DE 2013

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

1

NÚMERO	ASUNTO	IDENTIFICACIÓN, DEBATE Y RESOLUCIÓN. PÁGINAS.
524/2012	CONTRADICCIÓN DE TESIS suscitada entre la Primera y la Segunda Salas de este Alto Tribunal. (BAJO LA PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO)	3A7
5/2012	CONTRADICCIÓN DE TESIS suscitada entre la Primera y la Segunda Salas de este Alto Tribunal. (BAJO LA PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN)	8A36 EN LISTA

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL PLENO

**SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL
JUEVES 3 DE OCTUBRE DE 2013**

ASISTENCIA:

PRESIDENTE: SEÑOR MINISTRO:

JUAN N. SILVA MEZA

SEÑORES MINISTROS:

**ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA
JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ
JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS
ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
LUIS MARÍA AGUILAR MORALES
SERGIO ARMANDO VALLS HERNÁNDEZ
OLGA MARÍA SÁNCHEZ CORDERO
ALBERTO PÉREZ DAYÁN**

AUSENTES: SEÑORES MINISTROS:

**MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS
JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO**

(SE INICIÓ LA SESIÓN A LAS 11:45 HORAS)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se abre la sesión pública ordinaria correspondiente al día de hoy. Señor secretario, por favor, sírvase dar cuenta.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto de acta de la sesión pública número 100 ordinaria, celebrada el martes primero de octubre del año en curso.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora y señores Ministros, está a su consideración el acta con la que se ha dado cuenta. Si

no hay alguna observación, consulto si se aprueba en forma económica. **(VOTACIÓN FAVORABLE). ESTÁ APROBADA,** señor secretario, continuamos.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto relativo a la

**CONTRADICCIÓN DE TESIS 524/2012.
SUSCITADA ENTRE LA PRIMERA Y LA
SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO
TRIBUNAL.**

Bajo la ponencia del señor Ministro Pardo Rebolledo, y conforme al único punto resolutivo que propone:

ÚNICO. NO EXISTE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS EN LOS TÉRMINOS DEL CONSIDERANDO CUARTO DE ESTA RESOLUCIÓN.

NOTIFÍQUESE: "..."

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor secretario. Señora y señores Ministros, habida cuenta la ausencia del señor Ministro ponente don Jorge Mario Pardo Rebolledo, en tanto que está disfrutando del período vacacional en función de haberse quedado durante el período de receso, el señor Ministro don Luis María Aguilar Morales, tengo entendido, habrá de hacerse cargo de esta ponencia.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Sí, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Le doy a usted la palabra, señor Ministro Luis María Aguilar.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Contando con la venía del Pleno, por supuesto. Señora y señores Ministros, ante la ausencia del señor Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, me hago cargo del proyecto relativo a la contradicción de tesis 524/2012, entre las sustentadas por la Primera y la Segunda

Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo directo en revisión 203/2011, y la contradicción de tesis 214/2012, respectivamente.

En el proyecto, salvados los aspectos relacionados con la competencia del Pleno y la legitimación del denunciante, así como lo relativo al esbozo de las posturas contendientes, se arriba a la conclusión de que no existe la contradicción de tesis denunciada.

Tal postura, según los razonamientos que sostiene la consulta, deriva de la circunstancia de que a pesar de que las consideraciones vertidas en dichos criterios se vincularon en cierta medida con el artículo 52-A, del Código Fiscal de Federación, lo cierto es que no se pronunciaron sobre un mismo punto de derecho.

Esto es patente, porque mientras que la Primera Sala, a fin de resolver el tópico de constitucionalidad relativo a si el artículo 52-A, del Código Tributario Federal transgrede o no la garantía de audiencia, se limitó a establecer que esa disposición ni siquiera se rige por tal garantía, puesto que el lineamiento que establece no constituye un acto privativo, tanto porque la facultad de comprobación de la autoridad fiscal consistente en requerir al contador público los dictámenes financieros, sin prever la obligación de notificar sobre dicho requerimiento de información al contribuyente, no implica privar de algún bien o derecho al contribuyente, como porque tampoco constituye una medida definitiva.

Por su parte, la Segunda Sala se pronunció sobre un punto de legalidad al establecer que con la vigencia de la reforma publicada el veintiocho de junio de dos mil seis, el artículo 52-A, del Código Fiscal de la Federación se tornó inaplicable el lineamiento de

notificar al contribuyente, previsto en el artículo 55 del Reglamento de ese mismo Código, porque al modificarse el texto legal, hubo manifestación expresa del Legislador en el sentido de que dicha carga quedaría suprimida.

La consulta establece que no es óbice para considerar lo anterior: primero, el hecho de que al verter las consideraciones relatadas, la Segunda Sala refirió abandonar el criterio que había sustentado en el sentido de que la obligación de notificar al contribuyente persiste en los términos del artículo 48, fracción I, del Código Tributario, y segundo, la circunstancia de que en el texto de la tesis aislada de número 2ª/44/2009 que refirió compartir la Primera Sala se haya indicado en lo conducente lo siguiente: “Acorde con el citado dispositivo legal, cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen los dictámenes de estados financieros, pueden requerir al contador público que los haya elaborado la información o documentos que estimen necesarios.

Por otra parte, es criterio reiterado que la garantía de audiencia establecida en el artículo 14, segundo párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, únicamente rige respecto de actos privativos; es decir, los que persiguen en sí mismos en detrimento de un derecho del gobernado cuyos efectos son definitivos y no provisionales o accesorios. En este tenor, la citada garantía no rige tratándose del artículo 52-A, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.”

Más adelante dice esta propia resolución que: “Si bien no contiene la obligación de notificar al contribuyente sobre la solicitud realizada al contador, lo cierto es que ese deber está expresamente comprendido en los diversos artículos 48 del Código Fiscal de la Federación y 55, fracción I, de su Reglamento,

que prevén un procedimiento en el cual la autoridad debe notificar al contribuyente la solicitud de información o documentación vinculada con su situación fiscal”. Esto es así –continúa la presentación– pues en la consulta se propone establecer que: “lo anterior es insuficiente para determinar la existencia de una verdadera contradicción de criterios entre las Salas de este Alto Tribunal, pues no escapa de la atención que la cita hecha de esa tesis aislada de la Segunda Sala, la efectuó la Primera Sala sólo con el afán de apoyar las consideraciones que sí expresó al resolver el amparo directo en revisión 203/2011, y no puede soslayarse que dentro de las consideraciones que plasmó la Primera Sala al resolver el citado asunto, en modo alguno tuvieron que ver con lo decidido en legalidad por la Segunda Sala sobre la inaplicabilidad del lineamiento de notificar al contribuyente que se disponía en el artículo 55 del Reglamento del Código Fiscal y con el criterio de que el deber de llevar a cabo esa notificación se entiende expresamente comprendido en los artículos 48 del Código Fiscal y 55 de su Reglamento.

Lo anterior se advierte con claridad porque la Primera Sala propiamente no estableció la respuesta al planteamiento de constitucionalidad que le fue formulado, sobre la base de que sí fuese aplicable ese dispositivo reglamentario, o la de que a pesar de la entrada en vigor de la reforma publicada el veintiocho de junio de dos mil seis, el artículo 52-A del Código Fiscal subsistiera el lineamiento que se comenta de la referida norma reglamentaria. Por lo mismo, la falta de pronunciamiento expreso en tales sentidos no permite descubrir de manera indubitable que haya sido criterio implícito de la Primera Sala sustentar las tesis diversas de las que derivan los criterios emitidos por la Segunda Sala al resolver la contradicción de tesis. En esa medida, en virtud de que no es correcto configurar de manera presuntiva la contradicción de tesis, porque en tal caso se daría a las

ejecutorias mayores alcances de los que fueron objeto de análisis en los casos resueltos.”

Por ello, se propone la inexistencia de la contradicción de tesis debido a que las Salas de este Alto Tribunal no analizaron el mismo punto de derecho en los términos y por los motivos y apoyos jurídicos a que se contrae el cuarto considerando de la consulta puesta aquí a consideración, en esencia expuestos en las razones que les acabo de mencionar. Muchas gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Aguilar Morales. Bien, someto a la consideración de la señora y señores Ministros los temas procesales: el considerando primero, de la competencia; el segundo, la legitimación; el tercero, aloja las posturas contendientes. Si no hay alguna observación en relación con ello, **LOS APROBAMOS DE MANERA ECONÓMICA.**

Estoy en el considerando cuarto, la existencia de contradicción, que se constituye como lo hemos visto en la posición que finalmente se propone en este proyecto. Está a su consideración. Si no hay alguien que tenga algún comentario u objeción, les consulto si se aprueba el proyecto en forma económica. **(VOTACIÓN FAVORABLE). ESTÁ APROBADO Y HAY DECISIÓN EN ESTE PROYECTO, LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 524/2012.**

Continuamos dando cuenta, señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí, señor Ministro Presidente. Se somete a su consideración el proyecto relativo a la

**CONTRADICCIÓN DE TESIS 5/2012.
SUSCITADA ENTRE LA PRIMERA Y
LA SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO
TRIBUNAL.**

Bajo la ponencia del señor Ministro Pérez Dayán, y conforme a los puntos resolutivos que proponen:

PRIMERO. SÍ EXISTE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS DENUNCIADA.

SEGUNDO. DEBEN PREVALECER CON EL CARÁCTER DE JURISPRUDENCIAS LOS CRITERIOS DE ESTE TRIBUNAL PLENO PRECISADOS EN EL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA EJECUTORIA.

NOTIFÍQUESE; “...”

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor secretario. Doy el uso de la palabra al señor Ministro don Alberto Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias, señor Ministro Presidente. Señora y señores Ministros, la contradicción de tesis 5/2012, puesta a consideración de ustedes, busca resolver la discrepancia de criterios en torno de los mismos temas y disposiciones legales, ya que por su parte la Primera Sala declaró inconstitucionales los artículos 47, fracción I, y 52, segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil dos en tanto la Segunda Sala consideró lo contrario, en estos términos en el proyecto, tal cual ustedes lo pueden constatar, se analizan dos temas fundamentales.

El primero, dilucidar si el artículo 47 fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta transgrede o no el principio tributario de proporcionalidad; un segundo, consistente en si el artículo 52, párrafo segundo de ese mismo ordenamiento jurídico, transgrede o no el principio tributario de equidad; es así que se propone concluir que el referido artículo 47, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, efectivamente transgrede el principio tributario de proporcionalidad, al inferir que las personas morales consideren como créditos las deudas a cargo de personas físicas que no provengan de sus actividades empresariales cuando sean de plazo menor de un mes o a un plazo mayor si se cobra antes del mes para efectos del cálculo por el ajuste anual por inflación en atención a que ello tiene como principales consecuencias: primero, que no se puedan considerar para conocer el promedio anual de deudas y créditos, y por ello, tampoco para realizar el ajuste anual por inflación acumulable o deducible; segundo, que no se tomen en cuenta como partidas deducibles; tercero, que no se incluyan para determinar la base gravable; y cuarto, todo lo anterior ocasiona que se cubra una cantidad mayor de impuesto, lo cual lo vuelve desproporcional.

Es por ello que en estos términos lo previsto en el artículo 47, fracción I, se considera transgrede este principio de proporcionalidad en virtud de que desconoce la capacidad contributiva real de las personas morales.

Respecto del segundo tema, es decir, el que atañe a la constitucionalidad del artículo 52, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se propone también declararlo violatorio del principio tributario de equidad, toda vez que permite que únicamente las instituciones de crédito puedan considerarlos “créditos” previstos en el artículo 47, fracción I, y sin justificación

alguna, excluye a las demás entidades que componen el sistema financiero.

Para efectos del análisis y discusión del proyecto, éste se distribuye de la siguiente manera: los primeros cuatro considerandos, señor Ministro Presidente, son cuestiones procesales; quinto y sexto atienden a la existencia de la contradicción de tesis, los puntos de derecho que deben ser dilucidados, y las normas interesadas con ellos; el séptimo, genera una serie de reflexiones en torno al ajuste anual por inflación; el octavo, es propiamente del análisis del primer punto de contradicción, esto es, el tema de proporcionalidad contenido en el artículo 47, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; el considerando noveno, acomete el estudio del segundo punto de contradicción relacionado con la equidad atinente al artículo 52, segundo párrafo de la misma legislación; y por último, el considerando décimo es la propuesta de los criterios establecidos por virtud de la contradicción. Es cuanto, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor Ministro ponente. Bien, como en esta última parte de su exposición el señor Ministro ponente ha destacado, la estructura del proyecto nos permite con toda claridad, pareciera ir tomando votaciones en principio en relación con los temas procesales: competencia, legitimación, los criterios de la Primera y de la Segunda Sala alojados de los considerandos del primero al cuarto. Si no hay alguna observación de la señora y los señores Ministros en relación con ellos. ¿Los podemos aprobar en forma económica de manera definitiva? **(VOTACIÓN FAVORABLE).**

ASÍ ES, YA HAY ESE RESULTADO, SEÑOR SECRETARIO TOMAMOS NOTA.

En los considerandos quinto y sexto, efectivamente es en relación con la existencia de la contradicción y los puntos de derecho como consecuencia de la determinación de que sí existe la contradicción y cuáles serían los puntos de derecho a dilucidar. Están a la consideración de las señoras y de los señores Ministros.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: ¿Estos dos señor Ministro Presidente, además?

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Los dos temas, en tanto que uno es la determinación y existencia, y el otro la consecuencia en los puntos a dilucidar. Éstos también los estimamos **APROBADOS DE MANERA ECONÓMICA** si no hay inconveniente. Tome el registro señor secretario.

Estamos situados en el considerando séptimo, donde hay unas reflexiones en relación con el tema de ajuste anual por inflación. ¿Algún comentario en relación con este considerando? Bien. Es punto de despegue para el análisis propiamente de fondo.

El considerando octavo. Ya estamos situados precisamente en el primer punto jurídico a dilucidar, derivado de esta contradicción de criterios entre la Primera y la Segunda Salas, y está a su consideración. Es el tema de proporcionalidad, como bien lo destacó también el señor Ministro ponente. A su consideración. Señor Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, tiene usted la palabra.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias, señor Ministro Presidente.

Primero, me gustaría situar el tema que se discute el día de hoy, y un poco como antecedente, abundar sobre qué es el ajuste anual por inflación.

El ajuste anual por inflación en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reconoce un fenómeno económico; es decir, derivado de la inflación, un peso de hoy, vale menos mañana. Ése es el principio en términos muy sencillos. Esto tiene impacto en la contabilidad de una empresa, en dos aspectos: impacta en el lado de los activos; impacta en el lado de los pasivos.

¿Cómo impacta en el lado de los activos? Bueno, un activo hoy, va a valer menos mañana, derivado del fenómeno de la inflación. ¿Cómo impacta en el lado de los pasivos? Una deuda hoy, va a ser menor el día de mañana, derivado del fenómeno de la inflación.

¿Cómo se refleja esto para efectos del impuesto sobre la renta? Bueno, la ley al reconocer el efecto inflacionario permite, ya sea una deducción o la acumulación de un ingreso, dependiendo si los pasivos son mayores, habrá un ingreso acumulable, porque la persona por el mero transcurso del tiempo, debe menos; por lo tanto, tiene un incremento en su patrimonio.

Por el otro lado, si el lado del activo es mayor que el pasivo, bueno, la persona dentro de su contabilidad va a reflejar una merma en sus activos; y por lo tanto va a haber una reducción en su patrimonio derivado del tiempo. Entonces, la ley permite un cálculo para hacer este reflejo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, donde si los créditos son mayores, va poder tener una deducción; si la deuda es mayor, va a tener un ingreso acumulable por ese fenómeno de transcurso del tiempo muy similar a como operaría el perdón de una deuda. Eso es el sistema en términos generales del ajuste por inflación.

Ahora, el artículo 47. ¿Qué busca? Primero, el artículo 47 busca definir qué es un crédito para efectos de este cálculo y lo define de la siguiente manera: para los efectos del artículo anterior; es decir, para el ajuste, se considera crédito, el derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora, una cantidad de numerario, entre otros, los derechos de crédito que adquieran las empresas de factoraje financiero, etcétera.

Y luego establece ciertas excepciones a esta definición de crédito, y la que nos interesa para la discusión de hoy es la fracción I, y dice el artículo 47: No se considerarán créditos para los efectos del artículo anterior, los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales cuando sean a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes de ese mes. Y continúa la definición.

¿Por qué excluye estos créditos del cálculo el componente inflacionario? Implícito en esto, es una regla de control, lo que está buscando es evitar créditos ajenos a la actividad del contribuyente, y que puedan ser manipulados por el contribuyente, entren dentro del cálculo, porque de no ser así, sería muy fácil que un contribuyente se pudiera generar créditos para efectos del componente inflacionario que realmente no responden a la realidad económica, eso es lo que busca este artículo.

Y si me lo permiten, me gustaría situarlo en el amparo en revisión 1337/2006 que resolvió la Primera Sala, y el amparo directo en revisión 1096/2011 que resolvió la Segunda Sala. Los hechos son muy similares en ambos asuntos, que dieron lugar a la contradicción que hoy estamos analizando. Básicamente el quejoso es una aseguradora, y la aseguradora alega que este artículo carece de proporcionalidad, porque no le permite incorporar en el cálculo del artículo 46 las primas que se pagan por los seguros.

Yo creo del inicio, que las primas que pagan los seguros no caen, no en la fracción I, no caen en la definición del artículo 47, porque si bien son cuentas por cobrar, no son créditos. El contrato de seguro tiene una particularidad muy interesante, el contrato de seguro, en el artículo 40 de la Ley Sobre el Contrato de Seguro establece: “Si no se hubiera pagado la prima, o la primera fracción de ella en los casos de pago en parcialidades dentro del término convenido, el cual no podrá ser inferior a tres días ni mayor a treinta días naturales siguientes a la fecha de su vencimiento, los efectos del contrato cesarán automáticamente a las doce horas del último día de este plazo”; es decir, no estamos hablando de un crédito, estamos hablando de un elemento esencial del contrato de seguro, si a los treinta días no se paga, la aseguradora no acude a un tribunal a cobrar ese crédito, simplemente el contrato deja de existir.

Entonces mi primera pregunta en estos asuntos que dieron lugar a estas tesis, si realmente estamos ante un crédito, conforme a la definición del artículo 47, ya ni hablar de la fracción I, y a mí me parece que no estamos ante una situación de un crédito. Por lo tanto, veo difícil que dieran a estas tesis los hechos subyacentes, pero peor aún, no obstante en el caso, estas aseguradoras pueden generar unos activos como créditos, cuentas por cobrar para efectos del cálculo del componente del ajuste anual por inflación, no los acumulan.

Ahora, por qué no los acumulan. El sistema del impuesto sobre la renta funciona a base del devengado, y el artículo 18, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece cuándo se debe acumular. Una de las hipótesis para marcar cuándo se debe de acumular, es cuando expiden la factura, el comprobante; esto no lo hacen cuando firman el contrato, lo hacen cuando se les paga.

Hay una regla en el artículo 47, en el penúltimo párrafo, que dice: “Los créditos que deriven de los ingresos acumulables,

disminuidos por el importe de los descuentos y bonificaciones, se consideran como créditos para los efectos de este artículo, a partir de la fecha en que los ingresos correspondientes se acumulen, y hasta la fecha en que se cobren en efectivo en bienes”; es decir, si los hubieran acumulado estarían exceptuados de la fracción I. Entonces, son ingresos que no estaban acumulando hasta que se les pagara, y sin embargo los estaban ubicando como créditos bajo el primer párrafo del artículo 47, para efectos del cálculo como activos del cálculo del ajuste anual por inflación.

Ahora, este ejemplo de los amparos con las aseguradoras me parece que refleja con claridad lo que está tratando de cuidar el artículo 47, está tratando de cuidar que no entren para el ajuste anual de inflación, créditos que no tienen nada que ver o que no están relacionados con la actividad del contribuyente, y que no tienen una razonabilidad económica, por eso excluye los créditos a corto plazo de un mes; si no los excluyera, el día de mañana una empresa reúne a todos sus trabajadores, les otorga un crédito a un mes, se genera el ajuste anual por inflación, y entonces se toma la deducción vía el ajuste anual por inflación; entonces, implícito en estas reglas está una obligación de atar el ajuste anual por inflación, los activos que se consideran para ajuste anual por inflación, actividades reales de mercado.

En ese sentido, yo podría estar de acuerdo con la tesis que se propone siempre y cuando se le agregaran dos redacciones al texto de la tesis: primero, que los créditos previstos en el primer párrafo del artículo 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta son las que rigen; y segundo, que siempre y cuando dichos créditos sean necesarios e indispensables para los fines de la actividad del contribuyente; de esa manera, la tesis propuesta estaría recogiendo lo que implícitamente está tratando de lograr el artículo 47, que es evitar el abuso de este tipo de actividades, con eso yo podría votar a favor del proyecto, siempre y cuando el Ministro

ponente aceptara estos ajustes a la redacción del texto. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena. Señor don Ministro Fernando Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Gracias, señor Presidente. Yo anticipo que vengo en contra del proyecto, de hecho en la Segunda Sala fui ponente en los asuntos que hoy son materia de la contradicción, y voy explicar por qué. Más allá de la muy interesante explicación que dio el Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, yo voy hacer caso omiso de la concretización que hizo sobre las aseguradoras, porque al final del día eso ha quedado superado en la tesis que se nos está proponiendo, es una tesis general que abarca a todas las personas morales, por esa razón yo no me hago cargo, ni por supuesto estaría en desacuerdo, ya en caso concreto las aseguradoras podrían hacer valer lo que a su derecho quedara a su juicio defender.

El punto de contradicción es que se viola el principio de proporcionalidad tributaria con estos artículos. Y muy brevemente trataré de decir, pues son los argumentos que he sostenido por qué no creo que se viole el principio de proporcionalidad, y me disculpan, no me voy a detener en todo lo que la Corte ha explorado sobre la naturaleza y alcance de este principio, creo que es muy claro y me reduzco al caso concreto.

Me parece que como bien se señalaba, hay que tomar en cuenta que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir, con las reformas del primero de enero de dos mil dos, sustituyó el cálculo mensual del componente inflacionario para determinar el interés deducible o acumulable o la ganancia o pérdida inflacionaria de los créditos o las deudas por un solo cálculo al final del ejercicio del ajuste anual por inflación acumulable o deducible, en su caso, lo cual tuvo como finalidad precisamente establecer una mecánica mucho

más simple de cálculo denominado “ajuste anual por inflación” aplicable únicamente a las personas morales del régimen general, esto excluyó consecuentemente a las personas físicas.

A mí me parece muy importante también, y retomo porque yo doy una lectura diferente a los artículos. El artículo 46 –que mencionó el Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, y lo mencionó en una parte– tiene un segundo aspecto que me parece que es muy importante, en su segundo párrafo, la fracción I, dice: “El saldo promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio dividida entre el número de meses del ejercicio, no se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.”

Esto me parece que es muy importante en el análisis de proporcionalidad, dado que esa fracción I, en mi opinión, lo que establece muy claramente es que el saldo promedio anual de los créditos o deudas, es la suma total al día último de cada uno de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del propio ejercicio del que se trate, y que no se incluye en ello el saldo del último día de cada mes de los intereses que se devenguen. De lo que yo concluyo, que en el caso de créditos o deudas menores a un mes, o que se paguen antes del mes, independientemente de su origen; es decir, si provienen de personas físicas con actividades empresariales o no, no existirá en estos casos saldo alguno al final del mes que pueda tomarse en cuenta para determinar el mencionado saldo promedio anual. Ahora bien, por ello yo no comparto la afirmación concluyente del proyecto en la foja sesenta y cuatro, la pueden ver ahí, en el sentido de que los créditos menores a un mes en los que sean deudores personas diferentes a las físicas que no realizan actividades empresariales, puedan tomarse en cuenta para efectos de calcular el componente inflacionario anual, pues se

reitera, no tendría saldo al final del mes para efectos de determinar el saldo promedio anual; por lo que tampoco resultaría acertado concluir, que de cualquier forma impactan en el patrimonio de la persona moral. Por estas razones es por las que creo que no hay un sistema que viole con estos artículos el principio de proporcionalidad, es lo que he sostenido, sigo convencido, escuché con mucha atención los argumentos que hasta ahora se han dado, y sigo pensando que no hay violación, insisto, al principio de proporcionalidad, por estas razones. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Fernando Franco. Continúa a discusión. Señor Ministro Luis María Aguilar.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo en semejantes términos a don Fernando Franco, también voté en la Sala en relación con su proyecto en este sentido, para no repetir lo que ya él mencionó en este aspecto, yo he coincidido con él; desde luego que es muy atendible lo que decía don Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, respecto de que hay ciertas características que hacen lógico que no se incluyan algunos conceptos, o que por ejemplo la cuestión de las aseguradoras no existan los créditos como tales, porque en realidad son condicionantes de la validez o continuidad de un contrato, pero también pienso que no hay motivo para considerar la inconstitucionalidad de la disposición, porque como concluyó el Ministro Franco, en las cuestiones que están asentadas en la página sesenta y cinco de la propuesta, se corrobora que conforme al artículo 47, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la exclusión de dichos créditos incrementará el ingreso acumulable que no comparto, porque al haberse cubierto el

crédito, o la deuda dentro del mes que es a lo que se refiere, es evidente que no se causó un impacto realmente significativo como para efectos del ajuste anual por inflación, que eso es lo que se busca en el propósito de la norma, lograr un ajuste anual de la inflación como decía don Alfredo, porque en la realidad el dinero vale menos, o compra menos que lo que valía anteriormente; de tal manera que yo pienso que eso justifica plenamente el que no se tomen en cuenta, por ejemplo, ese tipo de operaciones. En general, yo sostendría el proyecto que sostuve en la Segunda Sala en contra de esta propuesta en esta parte. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Luis María Aguilar. Señor Ministro Zaldívar.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo quiero manifestar que a pesar de que voté por la inconstitucionalidad por violación al principio de proporcionalidad en la Sala, lo hice atendiendo a las peculiaridades del caso que se nos presentó; es cierto, como ha explicado el Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, que realmente no se trataba de un crédito; sin embargo, la autoridad hacendaria no argumentó esto, simplemente argumentó que no se aplicaba el 47, fracción I, porque no era institución de crédito, entonces la litis estaba acotada en ese amparo, pero es viable en una contradicción de tesis verlo de una forma más amplia; y reflexionando sobre todo lo que se ha dicho aquí, realmente llego a la conclusión, por los argumentos que ya se dieron, que no se viola el principio de proporcionalidad tributaria.

Creo que tiene una razonabilidad suficientemente justificada la norma y en tal sentido, en esta primera tesis yo me apartaré y estaré en contra del proyecto. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Zaldívar. Señor Ministro Pérez Dayán, ponente.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias, señor Ministro Presidente. Comenzaré por referirme a las intervenciones de los señores Ministros Fernando Franco y Luis María Aguilar, en razón de que nos dan la explicación viva de las razones que llevaron a la Segunda Sala a considerar que estos gravámenes no resultaban violatorios de los principios constitucionales de los impuestos.

Efectivamente, tal cual como ellos lo han desarrollado, y es la esencia de la tesis, el argumento central en torno al cual se determinó la no falta de proporcionalidad fue precisamente el aspecto temporal; esto es, la medida normalmente más útil para medir el comportamiento de la inflación que es un índice mensual, tal cual lo hacen las autoridades financieras mexicanas, el que conocemos todos como Índice de Precios al Consumidor que nos revela la inflación. Sobre este fenómeno económico, es conveniente recordar que tal cual es la pérdida de valor adquisitivo de la moneda, y en esa medida esto puede operar de manera positiva o negativa para efectos fiscales, en uno y en otro caso se diferencian las maneras en que éste impacta sobre la contabilidad, ya sea que nos lleve a acumular un tema de ganancia inflacionaria, o deducir la pérdida de este mismo fenómeno; es por ello que si no se considerara el resultado fiscal podría no ser el real. Tenemos la fortuna de no manejar hoy cantidades complejas y abultadas de inflación, lo cual entonces, nos podría llevar a entender que el cálculo mensual es bastante certero; sin embargo, en ciertas otras economías, el día a día juega un factor fundamental en la determinación de este tipo de operaciones, pues por más que no se llegara a un mes, las condiciones en determinados sistemas financieros y económicos, dan lugar a que

de que semana a semana haya cambios importantes en el valor de la adquisición de la moneda, y a veces en días y horas.

Bajo esta perspectiva, el muy respetable criterio de la Segunda Sala contrasta el tema de la temporalidad para concluir y justificar por qué ciertas operaciones del día con día o menores a un mes, pueden no ser consideradas para efectos de un ajuste inflacionario; y es que entonces, se reflexiona sobre esta medida y su temporalidad; sin embargo, tratando de contestar esa misma circunstancia, yo encontré dificultades para justificar por qué a pesar de que no se diera este tramo temporal del mes, sí había posibilidades de que las personas físicas que desarrollan actividades empresariales, sí generarían a propósito de los créditos de un contribuyente, la posibilidad de llevar a cabo un ajuste, como que la disposición entonces ya no participa tanto de la idea central de la temporalidad al mes, sino la posibilidad de llegar a un ajuste si se tratara de cualquier otra persona, que no se tratara de persona física sin actividad empresarial; esto entonces a mí me hace o me refleja una imposibilidad para justificar por qué en ciertos casos se considerara y en otros no.

Bajo esa perspectiva, entonces, me permitiría disentir muy respetuosamente del criterio estrictamente temporal en la medida en que a pesar de poderle reconocer un peso específico muy importante sobre la base de una determinación bastante certera de lo que es la inflación mensual, el hecho de que también la de día con día pudiera ser considerada por personas físicas que sí tienen actividades empresariales, dando lugar a considerar a su vez un ajuste por inflación, nos llevara a justificar la misma medida para quienes son personas físicas, es decir, créditos contratados por personas físicas, que no tengan esta actividad empresarial. Es así que entonces me llevaría al tema expresado por el señor Ministro Zaldívar, si éstas son entonces las bases que llevan a

justificar el proyecto, y a hacer destacar la falta de proporcionalidad, es cierto –como bien lo plantea el señor Ministro Zaldívar– que el planteamiento presentado a la Primera Sala radicaba esencialmente en el tema de una institución de seguros, lo cual nos desplazaría al tema de la equidad, contenida en el artículo 52, si esto fuera así, entonces, la respuesta sería: por qué unos la tienen y por qué otros no la tienen, bueno pues porque es precisamente el artículo 52, el que le quiso dar un cierto tratamiento a las instituciones de crédito, excluyendo al restante entorno financiero.

Pasaría aquí de suyo al tema propuesto por el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, me sugiere su intervención la posibilidad de una interpretación conforme, esto es, como que una inconstitucionalidad condicionada, ¿condicionada a qué? Si no mal alcancé a apuntar lo que me dijo, es que se incluyera la expresión “siempre y cuando dichos créditos sean necesarios e indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, lo cual nos llevaría a entender que la disposición sería inconstitucional, en tanto indiscriminadamente considerara unos y otros, pero no lo sería, si el factor de inflación considera o le permite al contribuyente considerar aquellos créditos provenientes de personas físicas con actividades no empresariales, en tanto estos créditos sean necesarios e indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Yo no tengo ningún inconveniente en incorporar esta fórmula que hace subsistir en parte la disposición, esto es, ya no habría aquí una declaratoria de inconstitucionalidad absoluta, lo que realmente habría es una condición, una subespecie, en la cual, quien quisiera hacer efectivo un ajuste por inflación con deudas que provienen, o con créditos de personas físicas no dedicadas a las actividades empresariales, siempre y cuando estos créditos hayan sido necesarios e indispensables para los fines de la actividad del

contribuyente, por lo cual entonces, se impediría esta elusión a la que se podría recurrir entregando créditos que no son necesarios e indispensables, sólo para simular o conformar un tema de pérdida inflacionaria, y es hacer este ajuste al resultado final del contribuyente. Yo por ello, creo que si ésta es la expresión que permitiría alcanzar los fines de la medida, desde luego que la comparto, la acepto, y la incluiría, y me parece que la sugerencia no sólo llevaría a que esto se expresara en lo que hace al artículo 47, fracción I, sino en cuanto también al 52, en tanto están íntimamente vinculados.

Ésta sería entonces, señor Presidente, por lo pronto, –para el tratamiento de este tema de proporcionalidad– la modificación al proyecto para incluir esta modalidad, que no vuelve de modo absoluto inconstitucional el precepto, sino permite este tipo de ajuste inflacionario, en tanto siempre fuera el caso de créditos necesarios e indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Es como podría yo dar contestación a las intervenciones de los señores Ministros. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pérez Dayán. Me solicitan aclaraciones el Ministro Zaldívar y luego el Ministro Fernando Franco.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias, señor Ministro Presidente. Una aclaración muy sencilla, yo no me he pronunciado todavía sobre el tema de equidad, nada más lo sobre el tema de proporcionalidad. Expliqué por qué en la Primera Sala no analizamos la naturaleza de la operación, si era crédito o no crédito, pero no me he pronunciado todavía sobre el segundo tema. Gracias, señor Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Zaldívar. Señor Ministro Fernando Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Gracias, señor Ministro Presidente. En principio yo iba a hacer esa misma aclaración, estamos en principio de proporcionalidad, yo lo subrayé; consecuentemente, en mi opinión, el argumento que se dio respecto de particulares, no gravitaría necesariamente, porque aquí estamos hablando de la capacidad contributiva del sujeto pasivo; consecuentemente, lo que hay que ver es si hay una afectación en ese sentido, y por eso yo sigo concluyendo que no; pero quería suplicarle muy respetuosamente al ponente, más allá de las posiciones, si nos pudiera, o me pudiera a mí precisar, porque hablé de una interpretación conforme, lo cual querría decir que el sentido de la tesis es que no es inconstitucional el precepto. Ésa sería la propuesta, porque si hay una interpretación conforme se está salvando el precepto y entonces quizás, con votos — digamos— concurrentes, pero perdón, señor Presidente, pero yo sí quisiera que se nos pudiera precisar exactamente la propuesta para poder emitir un voto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Es pertinente la propuesta. Adelante señor Ministro Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Claro que sí, señor Ministro Presidente, me refiero a las dos aclaraciones hechas por los señores Ministros Zaldívar y Franco. En cuanto a la primera, la del señor Ministro Zaldívar, me refería al tema de la equidad en la medida en que él reflexionando sobre el criterio sostenido en la Primera Sala, recordó que el argumento esencial de la autoridad o por lo menos el que normaba la discusión, era el tema de si estaban o no incluidas las instituciones de seguros y sobre de esa base sólo fue la mera reflexión de que el tema de las instituciones de seguros —como aparece en el proyecto— se revela en un tema

de equidad que era el contenido en el artículo 52, desde luego no fue —y ruego se me disculpe si así se entendió— anticipar una opinión respecto del tema de la equidad. Sólo era establecer esta mera referencia.

Por lo que hace a la explicación muy comedida y además correcta que me hace el señor Ministro Franco, desde luego, aceptar la sugerencia del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, significa alterar de manera sustantiva la tesis, lo cual entonces llevaría a hacer un análisis particular de esta hipótesis. El impuesto no es desproporcionado en la medida en que se impida calcular un ajuste por inflación incluyendo créditos que no sean los necesarios y los indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

En cambio, si se interpreta de manera que esto es posible aceptarlo, esto es, que el contribuyente aunque sean créditos menores a un mes, pueda sobre de ellos generar un ejercicio de ajuste por inflación, en tanto estos realmente sean los necesarios y los indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, que los incluya.

Esta interpretación llevaría a entender el precepto de la siguiente manera: procedo a hacer un ajuste por inflación y en esta medida, me encuentro con una primera circunstancia derivada de la ley: si se trata de créditos derivados de personas físicas con actividades no empresariales, no los puedo considerar si son menores a un mes, pero la interpretación nos llevaría a entender, si estos mismos créditos, menores a un mes son de aquellos necesarios e indispensables para los fines del contribuyente quien va a practicar y va a llevar a cabo el ejercicio del ajuste inflacionario, los puede hacer.

Esto entonces, es como creo impacta la participación del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, cuya finalidad —entiendo— es no permitir que quienes ejercen actividades, personas físicas que no ejercen actividades empresariales que contraigan créditos menores a un mes, den lugar a la posibilidad de un ajuste inflacionario, en tanto estos créditos no sean los necesarios y los indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, de suerte que si el contribuyente entrega créditos que son propios de su giro, necesarios e indispensables para ejercer sus atribuciones, hoy esta interpretación le llevaría a incluirlos, independientemente de que no lleguen a un mes, como ajuste del factor inflacionario, lo cual impacta severamente el tema de la tesis, pero yo concuerdo en que si la finalidad inicial del legislador fue ésta y para lograrla generó un tema de alcance total, absoluto, hoy esta modificación esta limitación, nos permite justificar por qué no sería desproporcionado si los créditos no son los indispensables para su giro, pero sí lo son desde luego permitirle llevar a cabo un ejercicio de ajuste inflacionario, aunque no se dé el tema mensual y en esa medida —creo yo— que la producción que se generara aquí sería bastante más robusta y atendería los dos fenómenos: El de no hacer que alguien tribute lo que no tiene, pague lo que no tiene, pero por el otro lado, impedir, generar una posibilidad de elusión en la que se pudieran entregar créditos no necesarios ni indispensables solo para producir un resultado inflacionario que altere el resultado fiscal, y en esa medida resultar beneficiado un contribuyente con el otorgamiento de créditos a personas físicas con actividades no empresariales, pero que no son los que justifican su existencia, solo como una estrategia tendiente a generarse un componente inflacionario favorable; si así es entonces, y en este caso si estoy en lo correcto, y ésta es precisamente la sugerencia del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, la acojo completamente y la incorporaría, presentando a

ustedes el proyecto modificado en esa parte —digamos algo compleja— que llevaría a un tema de interpretación conforme, dando la pauta a establecer por qué —en todo caso— podría no ser desproporcionado. Es cuanto, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias, señor Ministro Pérez Dayán. Bien, y tratando de reconducir la discusión, ahora a la propuesta modificada que hace el señor Ministro ponente don Alberto Pérez Dayán, doy la palabra al señor Ministro Luis María Aguilar Morales, luego al señor Ministro don Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo creo que no estaría yo conforme con la propuesta de don Alberto Pérez Dayán, porque está condicionando la existencia de uno de los supuestos a la existencia del otro, dice: —al menos así entendí— si el gasto es indispensable para el funcionamiento o para la actividad de la persona, entonces ya no se le aplica el condicionamiento de que sea de un mes, o menos.

Yo pienso que son dos supuestos condicionantes independientes y complementarios entre sí, porque tienen que darse las dos condiciones para que pueda establecerse el sistema que se está estableciendo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por eso en unos casos se exige que el crédito sea mayor de un mes o cobrable dentro de un plazo mayor de un mes, y en otro que sean indispensables para el funcionamiento, yo creo que son dos supuestos que tienen que darse y no puede el hecho de que porque exista uno de ellos, ya no se requiera del otro, yo pienso que tienen que darse los dos supuestos; de esta manera, el hecho de que a las personas físicas se les den estas condiciones, creo que no es desproporcional —como decía— en el aspecto de proporcionalidad nada más, porque estos créditos no tienen un

impacto inflacionario real cuando se trata de créditos que se pudieron cobrar antes de un mes, y por ello, atienden inclusive al sistema de la ley, y de todo el concepto fiscal porque —inclusive— el cálculo del impuesto sobre la renta se hace mensualmente, y la determinación de los precios al consumidor se hace mensualmente, o sea, tiene toda una razón de ser, claro, dentro de nuestro sistema actual inflacionario que pudiera modificarse en un futuro, y el legislador tendrá que contemplar las modificaciones relativas si se estableciera una situación de inflación distinta, o mucho más grave de la que se ha tenido; entonces, creo que estaríamos hablando de otras razones, pero como está ahorita el sistema, como funciona, como se establecen los parámetros del mes, yo pienso que es perfectamente proporcional el que no se incluyan porque no se causa el efecto de pérdida de valor del ingreso, que eso es lo que se trata de compensar con esta norma, y yo pienso que en ese sentido no es inflacionario, digo, no es inconstitucional, por ello pienso que sostendría yo mi criterio —a pesar de la sugerencia de don Alberto Pérez Dayán— porque de alguna manera, e inclusive reconocer alguna de estas circunstancias, y considerarlo como una interpretación conforme, lleva, no veo como a una inconstitucionalidad relativa, distinguiéndola de la absoluta que dice que no es entonces una inconstitucionalidad absoluta, pues tampoco entendería yo una inconstitucionalidad relativa.

En realidad, no hay tal inconstitucionalidad porque desde el punto de vista de proporcionalidad existe una razón perfectamente justificable para haber establecido esta disposición, que —además— no puede condicionarse su existencia a que la otra se dé; si es cierto que el gasto es indispensable para la operación de la persona; entonces, ya no le exijas este otro, no; yo pienso que son dos supuestos complementarios que deben darse en los dos,

y que los dos tienen sus propias razones por las que están en la ley. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Aguilar Morales. Señor Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias, señor Ministro Presidente. Yo estoy totalmente de acuerdo con lo dicho por el señor Ministro Pérez Dayán.

Me parece que esto acerca –esta tesis mucho– a lo que ya ha decantado este Tribunal Pleno en materia de deducciones estructurales y no estructurales; es decir, me parece que esta propuesta modificada, nos acerca mucho a los pronunciamientos más recientes de este Tribunal Pleno, donde distingue lo que es una deducción estructural de una deducción no estructural.

Yo verdaderamente me ha hecho mucho reflexionar cómo ha evolucionado la economía mexicana, porque hoy en día sí es plausible decir que un préstamo menor a un mes no tiene un impacto inflacionario, porque ya afortunadamente en este país nos hemos olvidado de las épocas de la inflación extrema, pero yo recuerdo otras épocas, en la historia de este país, donde la inflación era de tal tamaño que un mes sí implicaba una disminución fuerte en el valor adquisitivo y sí habría razón para reflejar en épocas de alta inflación, que afortunadamente hoy en día no vivimos, pero no estamos excluidos de volver a vivir un episodio como los que ha pasado el país; es decir, no vemos este impacto hoy en día, porque las tasas de inflación realmente han sido muy bajas, gracias a un buen manejo de la economía, pero eso no es privativo de que en un futuro pudiéramos volver a vivir épocas de inflación, en cuyo caso sí tendría un impacto real los créditos menores a un mes, en la economía o en el patrimonio de una persona moral.

En ese sentido, yo estaría de acuerdo con esta interpretación conforme, reconociendo que guarda mucha consistencia con los pronunciamientos recientes de este Tribunal Pleno sobre la distinción entre deducciones estructurales y no estructurales. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena. Señor Ministro Alberto Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: A efecto de clarificar. Primero, me referiría nuevamente al muy profundo apuntamiento del señor Ministro Luis María Aguilar; desde luego, que en el balance al estar dándole valor a cada uno de los argumentos siempre profundos de las Salas, el aspecto temporal –insistía yo– es algo a considerar. La única falta de explicación que yo encontraría a este contundente argumento del señor Ministro Luis María Aguilar, en cuanto al cálculo mensual de la inflación, es: por qué a la inversa sí se pueden considerar, para efectos de la inflación, los que aunque sean menores a un mes provengan o sean a cargo de personas físicas con actividades empresariales y provengan de esas actividades o los que provengan de personas morales, aunque sean a la vista y con plazo menor de un mes; esto es, la legislación sí establece la posibilidad de considerar en el componente y cálculo de ajuste inflacionario este tipo de créditos cuya temporalidad es menor a un mes, pero los distingue en razón del sujeto y el sujeto es: personas físicas con actividades no empresariales, eso es algo que no puede considerar el contribuyente para generar un ajuste en materia inflacionaria, pero sí los puede considerar, si son personas físicas con actividades empresariales o personas morales, aunque sean a la vista y con plazo menor de un mes. Es por ello que yo no encontré una solución para justificar, por qué en un caso sí, por qué en un caso no.

Ahora, para poner un tanto cuanto horizontal esta serie de ideas, simplemente yo tendría que decir, –si es que esto recoge realmente la inquietud del señor Ministro, como lo acaba de apuntar– que el criterio fuera renta. El artículo 47, fracción I, de la ley relativa: “Es violatorio al principio de proporcionalidad al no considerar como créditos a aquellos que sean necesarios e indispensables para los fines de la actividad del contribuyente menores a un mes”.

Esa sería una aproximación del tema; esto es, la tesis lo que buscaría es decir: este artículo 47, fracción I, entendido tal cual, se presenta, de ser absoluto generaría su inconstitucionalidad. La disposición sería correcta en tanto se entienda que permite considerar en el ajuste inflacionario aquellos créditos que entregados a personas físicas con actividades no empresariales, mientras sean necesarios e indispensables, para los fines de la actividad del contribuyente, de no serlo así, no se consideraría proporcional, lo cual permitiría excluir, qué es lo que tenemos enfrente, el cálculo por ajuste inflacionario respecto de créditos de personas físicas, pero no necesarios ni indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Yo entonces coincido en que estos no generarían un tema de desproporcionalidad, porque si no son de aquellos de los que vive la empresa, hasta podría dar lugar a generarlos ficticiamente, y dar con ello un factor de inflación que altere sus resultados fiscales a beneficio. Por el contrario, si es a lo que se dedica por ser necesarios e indispensables, el impedimento indiscriminado, lleva a entender que la disposición es desproporcionada, y por tanto, violatoria de la Constitución.

De ahí, que para no considerarla como tal, habría que reflexionar o interpretarla que esta imposibilidad de considerar tales créditos para efectos de un cálculo inflacionario, sí permite que el

interesado, que el contribuyente considere aquellos que por más que sean menores a un mes, sean necesarios e indispensables, para los fines de la actividad del contribuyente, entregados a personas físicas, con actividades no empresariales. Espero que con esta explicación no haya complicado más el tema, ya de por sí complejo en donde cada palabra, cada término tiene o nos lleva a un camino completamente diverso. Lo cierto es que se entendería que de considerar absoluto, la disposición sería desproporcionada, sujeta a la interpretación, permitiendo esta excepción, sería constitucional. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Pérez Dayán. Señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias, señor Ministro Presidente. Le agradezco mucho al señor Ministro Pérez Dayán esta explicación para aclararnos cómo quedaría en su caso la tesis, y abundar en los argumentos que dio el Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, sobre todo de los que se ocupó en su última intervención, me generaron bastante duda sobre el planteamiento original que yo había hecho. Creo que esta propuesta modificada es aceptable, me parece que es adecuada, y yo votaría con el proyecto modificado en este punto. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea. Señor Ministro Franco González Salas.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Gracias, señor Ministro Presidente. También le agradezco mucho al Ministro Pérez Dayán, este esfuerzo para clarificarnos en virtud de la propuesta del Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, cómo quedaría. Sin embargo, yo no puedo votar con eso, a pesar de que reconozco

que se acerca a lo que hemos sostenido en la Segunda Sala, por dos razones: la primera, me parece que se está desplazando el problema a los casos concretos, ¿por qué? Porque tendrán que acreditar si están en un supuesto o en el otro de la tesis para poder alegar que hay una desproporcionalidad en los casos.

Pero el segundo, que además también, creo que hay que tomarlo en cuenta, qué procedimiento se va a seguir. El artículo 46 sigue estableciendo el procedimiento que se seguiría, y ésta no está previsto tal cual en la ley. Consecuentemente, sin ánimo ya de debate, lo estoy planteando simplemente en atención a la muy generosa actitud del Ministro ponente de explicarnos por qué acepta la propuesta, y por qué considera que con esto se pueden resolver las cosas, y simplemente para dar mis argumentos de por qué, si son dos, de otros que en su caso yo plasmaría en voto particular, por los cuales no estaría yo o no podría votar con la propuesta, a pesar de que encuentro –insisto– un acercamiento importante, y muy plausible, pero que no me convence como solución jurídica a este problema que enfrentamos. Gracias, señor Ministro Presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A usted, señor Ministro Fernando Franco. Continúa a discusión.

Bien, yo haré un posicionamiento personal también con muchas dudas y con muchas reservas en función de la propuesta de modificación que sí pretende, desde luego, dilucidar estos criterios en contradicción; sin embargo, ¿qué dudas me genera a mí el tema? La solución que se está presentando con esta interpretación condicionada –vamos a decirlo así– creo que, desde mi perspectiva y respetuosamente, escapa de la litis de la contradicción de criterios e incluye un tema de legalidad concreto en función del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,

respecto de la legalidad de este tipo de deducciones; tal vez esté acertada, tal vez en la práctica, tal vez en el caso concreto, desde luego tenga que ver, a mi me convence y me ha convencido y creo que sigo convencido con la propuesta original del proyecto, o sea, estar por la inconstitucionalidad así en lo absoluto lisa y llana en función precisamente del tema a dilucidar en la controversia en relación con el principio de proporcionalidad liso y llano, a mí sí me cuesta mucho participar de la propuesta que nos hace ahora modificada, y yo, si no la compartiría en ese condicionamiento, yo estaría por realmente la inconstitucionalidad en los términos que estaba planteado por las consideraciones y razonamientos que nos ofrecía el señor Ministro Pérez Dayán, e insisto, sí me costaría mucho trabajo en ese sentido de incluir ahora algunos elementos que tal vez son totalmente válidos en los casos concretos en tanto que, desde luego, la totalidad del sistema tributario mexicano reconoce de manera general los efectos por la inflación, así en los términos generales, y el impacto que tiene y en esa disposición en donde se hacen unos condicionamientos en sí mismos que se consideran violatorios del principio de proporcionalidad, es donde yo veo el sentido precisamente de la declaratoria, en ese sentido yo me inscribo en las consideraciones de la Primera Sala, inclusive, no las modificadas ahora, sino las originalmente planteadas. Señor Ministro Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias, señor Ministro Presidente. Muy brevemente, sólo en función de su reflexión, señor Ministro Presidente. El proyecto inicialmente presentado declaraba la inconstitucionalidad de la disposición, permitiendo por consecuencia que en el cálculo de la inflación se incluyeran todos los créditos; la aceptación a la modificación hizo una ligera modificación, no todos, sólo los indispensables para la empresa. Y en esa medida me quedo con el proyecto modificado.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Luis María Aguilar.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Yo he escuchado con mucha atención todos los razonamientos, ahora tenemos aparentemente tres posturas: la propuesta original, la modificada y la contraria.

Las razones que da el señor Ministro Pérez Dayán a los argumentos que hemos expresado entre otros señores Ministros respecto de una posición diversa, tienen cuestiones muy interesantes y peculiares que yo –con todo respeto- sugeriría al señor Ministro ponente si fuera tan amable de hacérnoslas llegar como se dice “en blanco y negro” para poderlas analizar con todo cuidado y poder ver cuál sería el alcance respecto de la real inconstitucionalidad absoluta o relativa o sin ella para que podamos analizarlo y poder tomarlas en todo su alcance, como lo entiendo, y yo le suplicaría al Tribunal Pleno que si pudiéramos recibir esto y ver la continuación de este asunto en alguna otra sesión futura.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Bien, la propuesta se antoja puesta en razón en función de que sí valdría la pena, desde luego, igual nos convence ahora si a todos, en blanco y negro, y tenemos todavía la discusión del tema siguiente y es jueves, el próximo lunes continuaríamos con la discusión de este asunto a partir de que tenemos programada también hoy una sesión privada para la resolución de un asunto de carácter administrativo; entonces el encargo que prácticamente está pidiendo el señor Ministro Luis María Aguilar, ver “en blanco y negro” la propuesta final que hace el señor Ministro ponente, y que esa sea –vamos, lo será, no me cabe duda– repartida con oportunidad, para que el lunes ya al iniciar la sesión continuemos con este mismo tema y lo

sometemos a votación –ya prácticamente es para someterlo a votación– y continuemos con el segundo tema, si no hay inconveniente de su parte, señor Ministro Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Desde luego, señor Ministro Presidente, me haré cargo de incorporar estas ideas, robustecerlas y presentar a ustedes esta expresión que he recogido a efecto de que sea considerada y votada.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Exacto, inclusive acudir a la versión taquigráfica, nos va a auxiliar mucho para ver el contenido de lo aquí discutido, y como decíamos, ya de manera mucho más ágil llegar y votar este tema y continuar con la solución de este asunto; de esta suerte, voy a levantar esta sesión pública ordinaria, convocándolos a la privada, para asuntos administrativos que tendremos después de un receso por diez minutos en este mismo lugar, y la convocatoria para la sesión pública ordinaria es en este lugar a la hora de costumbre el próximo lunes. Se levanta la sesión.

(SE LEVANTÓ LA SESIÓN A LAS 12:55 HORAS)