

S E S I Ó N P Ú B L I C A NÚM. 14
O R D I N A R I A
MARTES DOS DE FEBRERO DE 2010

En la ciudad de México, Distrito Federal, siendo las once horas con treinta minutos del martes dos de febrero de dos mil diez, se reunieron en el Salón de Plenos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para celebrar Sesión Pública Ordinaria, los señores Ministros Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José de Jesús Gudiño Pelayo, Luis María Aguilar Morales, Sergio A. Valls Hernández, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Juan N. Silva Meza.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia abrió la sesión y el secretario general de acuerdos dio cuenta de lo siguiente:

I. APROBACIÓN DE ACTA

Proyecto de acta de la Sesión Pública número doce, Ordinaria, celebrada el jueves veintiocho de enero de dos mil diez.

Con las observaciones de carácter mecanográfico del señor Ministro Franco González Salas, por unanimidad de once votos el Tribunal Pleno aprobó dicho proyecto.

II. VISTA Y RESOLUCIÓN DE ASUNTOS

Asuntos de la Lista Ordinaria para la Sesión Pública Ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para el martes dos de enero de dos mil diez:

VII. 501/2009

Amparo en revisión 501/2009 promovido por ***** contra actos del Congreso de la Unión y de otras autoridades, consistentes en la expedición y aplicación del Decreto en el que se expidió la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, publicada en el Diario Oficial de la Federación el primero de octubre de dos mil siete; en particular, los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9, 10 y 11, y Segundo, Tercero, Quinto, Sexto y Noveno Transitorios de dicho cuerpo normativo. En el proyecto formulado por la señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos se propone: *“PRIMERO. Se modifica la sentencia recurrida. SEGUNDO. La Justicia de la Unión ampara y protege a ***** , en contra de los artículos 3, fracción I, párrafo segundo, en relación con el 6, fracción I, y Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, publicada en el Diario Oficial de la Federación el primero de octubre de dos mil siete, vigente a partir del primero de enero de dos mil ocho, en términos de los Considerandos Décimo Octavo y Décimo Noveno. TERCERO. Con la salvedad anterior, la Justicia de la Unión no ampara ni protege a ***** , en contra de las autoridades y por los actos precisados en el resultando primero de esta ejecutoria”*

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a consideración de los señores Ministros el considerando Séptimo “Objeto del impuesto empresarial a tasa única. Legalidad tributaria” en cuanto en él se sustenta que el principio de legalidad tributaria no se infringe por la expedición de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, toda vez que de manera precisa permite conocer el objeto del tributo, en tanto que en ella se establece que lo constituyen los ingresos que obtengan las personas físicas y morales residentes en territorio nacional —así como los no residentes, si ello ocurre a través de establecimientos permanentes—, por la realización de alguna de las actividades descritas en el artículo 1º de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, sin que sea lesivo de ese principio que de la estructura del impuesto se advierta que, adicionalmente, está diseñado para incidir sobre la generación de flujos económicos destinados a la retribución de los factores de la producción.

Asimismo, precisó que en términos del estudio alternativo que distribuyó, su posición es que el hecho imponible del impuesto empresarial a tasa única son los ingresos brutos de los contribuyentes de dicho impuesto.

El señor Ministro Cossío Díaz manifestó compartir las consideraciones de la propuesta alterna relativa a la distinción entre hecho imponible y objeto del tributo; sin

embargo, señaló no compartir dicha propuesta en cuanto a que el objeto del impuesto empresarial a tasa única son los ingresos brutos.

Al respecto sostuvo que el impuesto empresarial a tasa única fue diseñado con la intención de establecer un tributo con las menores deducciones posibles; sin embargo, tal situación se introduce en la mecánica del gravamen atendiendo a los ingresos que no son objeto del tributo y que, por tanto, no pueden deducirse y no específicamente mediante la prohibición de deducir determinados conceptos, toda vez que éste cuenta con ciertas deducciones necesarias para su mecánica, sin ser propiamente las aludidas en las demandas, la exposición de motivos o los dictámenes respectivos.

Agregó que en el documento considerado se estima que es un impuesto plano porque se gravan los ingresos brutos, sin deducciones y a tasa única, lo que no consideró correcto, pues el impuesto plano como fue concebido sí tiene deducciones.

Lo anterior, porque la base debe ser como el monto total proveniente de la venta de bienes y servicios, menos compra de insumos provenientes de otras empresas, menos salarios y pensiones pagadas a los trabajadores, menos inversiones en inmuebles y equipo, pero en el presente caso sin la deducción de salarios.

Así, no es característica como pretensión el no tener deducciones per se, sino que la deducibilidad deriva de la exclusión de ciertos ingresos, del objeto del gravamen.

Adicionalmente manifestó no compartir la idea de que se trate de una manifestación de riqueza como si se tratara de un impuesto indirecto, para concluir que se trata de uno con estructura semejante al de nóminas o al de adquisición de bienes inmuebles, pues por el contrario, se trata de un impuesto directo que no grava una manifestación aislada de riqueza, consistente en los ingresos brutos, pues se trata de un tributo que busca tener una visión global a partir de la totalidad de los ingresos obtenidos y distinguiendo si éstos se generan para retribuir a los factores de la producción o no.

Señaló que tampoco comparte los argumentos relativos a que las deducciones previstas en la ley impugnada son beneficios fiscales pues son indispensables para conseguir los fines del impuesto. Estimó que la postura del documento que se comenta es similar a la que se sostenía en cuanto a que las deducciones de la participación en las utilidades el objeto del tributo eran las otorgadas por el legislador, no reconocidas, con la cual no coincidía en aquél momento ni en el caso concreto.

Agregó que el objeto del impuesto empresarial a tasa única está previsto en el artículo 1º de la ley que lo regula, siendo los ingresos allí previstos, estimando que no es conveniente complicar el asunto, ya que se está discutiendo la respuesta en relación con una violación al principio de legalidad tributaria, estimando que lo señalado en el citado proyecto es suficiente para considerar que no se viola el citado principio. Preciso que la distinción se ha complicado por poner atención a las consideraciones realizadas por el legislador consistentes en la generación de flujos económicos destinados a la retribución total de los factores de la producción. Estimó que una cosa es el objeto del impuesto y otra muy diferente la finalidad económica, lo que resulta relevante toda vez que de ello depende de la apreciación de la naturaleza del impuesto, lo que no depende únicamente ni coincide con su objeto, tal como bien lo señalaba el señor Ministro Silva Meza en la sesión anterior.

En el caso del impuesto al valor agregado recordó que en su artículo 1º se aprecia que su objeto es la realización de los actos o actividades que en dicho numeral se enuncian, tomando en cuenta que se trata de un impuesto al consumo.

Indicó que es cierto que la Ley del Impuesto al Valor Agregado no define en ninguno de sus preceptos lo que se entiende por valor agregado, estimando que el

funcionamiento del sistema de acreditamiento da lugar a que se pague un monto equivalente al diferencial entre el impuesto causado en las operaciones del contribuyente y el trasladado a sus clientes y el impuesto que le trasladaron sus proveedores, lo que equivale a aplicar la tasa al diferencial entre el valor total de sus facturas de venta y las de compra.

Precisó que el impuesto al valor agregado no se ha declarado inconstitucional por el hecho de no definir qué es el valor agregado, al tratarse de un efecto de la contribución y no del objeto del impuesto.

Como otro ejemplo, se refirió al impuesto sobre la renta, cuyo objeto son los ingresos que se obtengan por residentes o no residentes con establecimiento permanente o sin éste, con una fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional, no obstante, no puede dejarse de reconocer que se trata de un impuesto que tiene como base a las utilidades y busca pesar sobre la modificación positiva del patrimonio.

Agregó que en la Ley del Impuesto sobre la Renta no se define lo que es renta, sin que sea incompatible sostener que, tal como lo ha reconocido la jurisprudencia, se trata de un impuesto causado por la obtención de ingresos, pero diseñado para hacer tributar únicamente a las modificaciones positivas del patrimonio, lo que no se

desprende del objeto del tributo, y sin que ello sea inconstitucional.

Mencionó que en el caso concreto del impuesto empresarial a tasa única, su objeto está definido en el artículo 1º de la ley impugnada, sin que ello obste para que la mecánica o los efectos jurídicos y económicos del tributo se agoten en la actualización de dichos supuestos normativos para no reparar que ingresos obtenidos por la realización de ciertas actividades son relevantes dentro de la mecánica del tributo, al quedarse en la base para la aplicación de la tasa y la determinación de la deuda tributaria por lo que si el objeto del tributo se define en su artículo primero, no implica un obstáculo para sostener que se trata de un impuesto diseñado para que tribute a la generación de flujos económicos, destinados a la retribución de los factores de la producción.

Por ende, estimó que es correcto el proyecto al definir el objeto del tributo con base en la legislación aplicable, de tal manera que si cualquiera de las afirmaciones del proyecto da lugar a entender una referencia a la generación de flujos económicos destinados a la retribución de los factores de la producción como objeto del impuesto, lo que no se da en el caso concreto, y se trata de un problema que podría perfeccionarse mediante una simple aclaración de la redacción.

En esos términos concluyó que así como las leyes relativas al impuesto sobre la renta o al valor agregado no son inconstitucionales por no definir renta o valor agregado, tampoco la ley impugnada es inconstitucional por no definir la generación de flujos económicos destinados a la retribución de los factores de la producción, así como la mecánica permite ver al impuesto sobre la renta como un tributo que pesa frente a la renta ingresada y la del impuesto al valor agregado a la renta consumida, la del impuesto empresarial a tasa única tiene como finalidad gravar los factores de la producción. Por tanto, señaló que valdría la pena hacer algunos ajustes al proyecto en los términos señalados.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas manifestó que la definición precisa del objeto del impuesto empresarial a tasa única es de especial relevancia ya que los quejosos han utilizado argumentos basados en una aparente ambigüedad del citado objeto. Estimó que del análisis del respectivo proceso legislativo se advierte que se presenta una concepción economicista de sus fundamentos, ya que el objeto del impuesto se define atendiendo a un lenguaje económico. En cuanto a la iniciativa refirió que resulta confuso incorporar al proyecto las consideraciones económicas contenidas en ella, estimando que parece obvio al revisar los contenidos de la ley impugnada y la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuál es el objeto del tributo controvertido, ya que en el artículo 1º de aquélla se indica

que el impuesto se generará por los ingresos derivados de las actividades señaladas en dicho numeral, siendo coincidente con el impuesto sobre la renta en cuanto a gravar los ingresos respectivos cuando se realicen las actividades que también están gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por tanto, el objeto del impuesto empresarial a tasa única consiste en los ingresos que provengan de las actividades gravadas por el impuesto al valor agregado, por lo que aquel impuesto y el que recae sobre la renta son diversos aunque ambos graven ingresos, siendo complementarios en virtud del sistema de acreditamiento previsto en la ley impugnada.

Agregó que los ingresos gravados por el impuesto sobre la renta son todos los que obtengan los contribuyentes en tanto que los gravados por el impuesto empresarial a tasa única son ingresos específicos, de manera que consideró como objeto del impuesto impugnado únicamente los ingresos gravados por la ley controvertida.

El señor Ministro Aguirre Anguiano manifestó que los impuestos tienen un fin básicamente recaudatorio, en cuanto a que el impuesto empresarial a tasa única es un impuesto de control surge la pregunta sobre si es válido establecer un tributo de esta naturaleza para hacer efectivo el pago de otros impuestos, para lo cual recordó que los fines

Sesión Pública Núm. 14

Martes 2 de febrero de 2010

recaudatorios no son en sí mismos inconstitucionales. Agregó que en términos de la fracción XXX del artículo 73 constitucional, el Congreso de la Unión tiene atribuciones para expedir todas las leyes que sean necesarias para hacer efectivas sus atribuciones expresas, entre otras, las necesarias para establecer tributos, por lo que sí es válido establecer un impuesto para lograr el pago de otro tributo.

En cuanto al objeto del impuesto empresarial a tasa única, cuestionó que sea el ingreso y que mida una diversa capacidad contributiva, estimando que no es válido y plausible, pues si se trata del ingreso se estará tomando en cuenta una capacidad contributiva diversa en el impuesto controlado y el controlador. Estimó que el impuesto impugnado grava un balance, sin que tenga una definición en cuanto a que sea inconstitucional.

La señora Ministra Luna Ramos estimó que la confusión deriva de la exposición de motivos, ya que si se lee la ley no habrá confusión, máxime que ésta es clara.

Consideró que el objeto del impuesto deriva de lo previsto en los artículos 1º al 3º de la ley impugnada, los que se refieren a un ingreso. Señaló que en la foja doscientos nueve del proyecto se indica cuál es el objeto, sin embargo en la foja doscientos diez se agrega que “así como la comprensión del impuesto al valor agregado no se agota en la mención de los actos, actividades gravadas por éste, dado

que los mecanismos particulares del impuesto, como la traslación y el acreditamiento permiten apreciar una mayor complejidad"... "En consecuencia, como ha quedado demostrado en líneas atrás, puede apreciarse que el tributo que se analiza en los términos en los que fue conceptualizado por el legislador, grava la aportación de la empresa al valor de la producción nacional que es destinado al mercado excluido el valor de la producción adquirido de otras empresas".

Además consideró compartir la propuesta alterna del señor Ministro Presidente al concluir en su foja cinco "que el impuesto empresarial a tasa única tiene como hecho imponible los ingresos recibidos por las actividades señaladas en el artículo 1º de la ley que lo regula y como objeto o manifestación de riqueza sobre la que recae los ingresos brutos", por lo que estimó que efectivamente se define el objeto del impuesto.

Manifestó no compartir el comparativo entre el impuesto sobre nóminas y el impuesto impugnado, ya que aquél es sobre el gasto y éste sobre ingresos, sin que se puedan realizar comparaciones al tratarse de naturaleza diversa.

En cuanto a las comparaciones del impuesto impugnado y el impuesto sobre la renta recordó que los quejosos no han manifestado que sean iguales.

Por ello, estimó que cualquiera que sea la propuesta que se apruebe el objeto es gravar ingresos por las actividades señaladas en el artículo 1º de la ley impugnada, siendo otro problema analizar si es proporcional o equitativo, sin que advierta violación alguna del principio de legalidad tributaria. También estimó que en la exposición de motivos existen confusiones sobre capacidad económica y capacidad contributiva. Reiteró que se apartaría de los comparativos con otros tributos.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó que la diferencia fundamental consiste en determinar si el impuesto impugnado grava ingresos brutos o no, en tanto que el impuesto sobre la renta grava la utilidad, recordando que el artículo 2º de la ley impugnada se refiere al precio. La señora Ministra Luna Ramos manifestó que efectivamente el precio se señala en el artículo segundo, donde se determina cuál es el objeto del impuesto.

El señor Ministro Aguilar Morales indicó la importancia de distinguir entre ingreso para impuesto sobre la renta e ingreso para el impuesto empresarial a tasa única, manifestándose de acuerdo con la distinción, ya que el propio legislador lo definió en los artículos iniciales. Agregó que la finalidad económica no quita el carácter recaudatorio del tributo.

Estimó que no obstante que el impuesto sobre nóminas sea distinto, sí sirve de referente, pues se trata de un flujo aislado que se está gravando, por lo que reiteró estar de acuerdo con la propuesta del señor Ministro Presidente.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que no tendría problema en reducir su propuesta, en la inteligencia de que en ésta se hace cargo de lo analizado en la sesión anterior.

El señor Ministro Franco González Salas manifestó que existía un criterio de la Segunda Sala consistente en evitar sujetarse a clasificaciones doctrinales ya que el legislador tiene una amplia libertad de configuración por lo que un impuesto puede tener diversas características y el juicio que realice el Pleno debe atender a éstas para determinar si ello respeta o no los principios constitucionales. Manifestó estar de acuerdo con el documento distribuido, siempre y cuando éste se ciña en la definición del objeto del tributo contemplada en el proyecto.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó que a fojas once culmina el estudio donde se precisa el objeto del impuesto, aceptando suprimir lo expresado después de esa foja, en tanto que respecto a lo señalado por la señora Ministra Luna Ramos en cuanto a que el impuesto se compara con el impuesto sobre nóminas, señaló que el estudio prevé que “debiendo reconocerse la libertad de

configuración que asiste al legislador para establecer tributos que recaigan sobre manifestaciones aisladas de riqueza que atiendan a una porción de la capacidad económica de los contribuyentes, como ha sucedido en el caso de los impuestos sobre nóminas, sobre traslado de dominio y sobre el valor agregado, entre otros”, lo que resulta un ejemplo de la facultad del legislador para elegir una fuente aislada de riqueza para establecer un tributo.

El señor Ministro Cossío Díaz indicó que no comparte la consideración de que el impuesto impugnado grava los impuestos brutos sin deducciones a tasa única y se trata de un impuesto indirecto; sin embargo, señaló coincidir con el proyecto respecto de que existe una tasa plana lo que repercutiría en el siguiente tema relativo, entre otros, a la proporcionalidad del impuesto. En ese orden, estimó que el impuesto está implícitamente reconocido en su totalidad constitucional, por el tema de las deducciones, por lo que manifestó que votaría a favor de esa parte del proyecto.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó el contenido de la tesis que se propone de rubro **“IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL OBJETO DE ESTA CONTRIBUCIÓN SON LOS INGRESOS BRUTOS RECIBIDOS POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES, LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES Y EL OTORGAMIENTO DE USO O GOCE TEMPORAL DE**

BIENES” y manifestó que suprimiría lo relativo a las deducciones.

La señora Ministra Luna Ramos estimó que se estaba dando una connotación de que el impuesto de mérito solamente puede tener por objeto los ingresos brutos, siendo que la ley determina que éste se calcula de aplicar la tasa del 17.5% a la cantidad resultante de disminuir a la totalidad de ingresos percibidos por las actividades a que afecta el artículo primero ciertas deducciones, a lo que el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia agregó que en esos términos precisó su propuesta para que se identifique como objeto del impuesto los ingresos brutos, sin perjuicio de las deducciones autorizadas.

El señor Ministro Aguilar Morales señaló que el ingreso bruto es el objeto del impuesto y para el cálculo de la base se deben tomar en cuenta las deducciones, lo que no implica que se modifique.

Sometida a votación la propuesta alterna consistente en que el objeto del impuesto empresarial a tasa única son los ingresos brutos sin perjuicio de las deducciones y créditos que prevé la ley, se aprobó por mayoría de siete votos de los señores Ministros Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Los señores Ministros Cossío

Sesión Pública Núm. 14

Martes 2 de febrero de 2010

Díaz y Valls Hernández votaron a favor del proyecto original, en tanto que los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra de ambas propuestas.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a la estimación de los Señores Ministros el considerando Octavo “No deducibilidad de diversos conceptos. Integración de la base del impuesto. Proporcionalidad tributaria” (páginas de la doscientos quince a la trescientos ocho), en cuanto en él se sustenta que el principio de legalidad tributaria no se infringe por la expedición de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, toda vez que de manera precisa permite conocer el objeto del tributo, en tanto que en ella se establece que lo constituyen los ingresos que obtengan las personas físicas y morales residentes en territorio nacional —así como los no residentes, si ello ocurre a través de establecimientos permanentes—, por la realización de alguna de las actividades descritas en el artículo 1º de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, sin que sea lesivo de ese principio que de la estructura del impuesto se advierta que, adicionalmente, está diseñado para incidir sobre la generación de flujos económicos destinados a la retribución de los factores de la producción.

La señora Ministra Luna Ramos precisó las consideraciones que sustentan la propuesta.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que le llamó la atención que el proyecto sostiene que el impuesto impugnado grava una renta consumida, lo que sería contrario a lo analizado en el considerando anterior que establecía que dicho impuesto grava el ingreso correspondiente al precio del bien enajenado, del servicio prestado o de la contraprestación.

El señor Ministro Aguirre Anguiano estimó complicado tomar a dos tributos distintos como son el impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única, que graven la capacidad contributiva con diversos parámetros. Estimó que votaría en el sentido de que se trata de un impuesto que cumple con el principio de proporcionalidad tomando en consideración otro objeto.

El señor Ministro Aguilar Morales estimó que lo importante es determinar si la existencia de ciertas deducciones hace inequitativo el tributo; si estas deducciones deben existir, sin tomar en cuenta las coincidencias con el impuesto sobre la renta, para determinar si el tributo cumple con condiciones de equidad o proporcionalidad.

El señor Ministro Ortiz Mayagoitia precisó en relación con lo indicado por el señor Ministro Aguirre Anguiano, que efectivamente, el impuesto empresarial a tasa única se crea con el propósito de ser un gravamen simple, contar con una

base mayor de contribuyentes y establecer una base mínima gravable con muy pocas deducciones, señalando que quienes alcanzan el piso del impuesto empresarial a tasa única únicamente tendrían que pagar lo que supere al impuesto empresarial a tasa única, en la inteligencia de que si como resultado del ejercicio de renta existe un diferencial más alto que el impuesto impugnado, se tendría que pagar únicamente lo que excede al impuesto empresarial a tasa única, por lo que las posibles distorsiones que genera el impuesto impugnado se equilibran y se logra la simetría fiscal cuando el pago del impuesto empresarial a tasa única sustituye al impuesto sobre la renta, en lo pagado por concepto de aquél.

El señor Ministro Aguirre Anguiano estimó que desde el momento en que es acreditable el impuesto sobre la renta respecto del pago del impuesto empresarial a tasa única es un impuesto de control y la deducción primigenia para el pago del impuesto empresarial a tasa única será lo que se pagó de impuesto sobre la renta, por lo que el fin recaudatorio sería particular para los que no dedujeron suficiente en él por el pago.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que en el documento que presentó con la propuesta alternativa, se precisa que las deducciones del impuesto a tasa única son beneficios tributarios a diferencia de lo que

sucede en el impuesto sobre la renta, donde las deducciones son connaturales.

El señor Ministro Cossío Díaz recordó la importancia de lo mencionado por el señor Ministro Aguilar Morales, en cuanto a si es igual el impuesto empresarial a tasa única al impuesto sobre la renta o no, en cuanto a que las deducciones son o no exigibles en ambos tributos, considerando que al ser tributos diversos tendrán sus propias condiciones, por lo que se debe analizar al impuesto empresarial a tasa única en sus propios méritos y no frente al impuesto sobre la renta y éste frente a la Constitución, sin embargo, con relación a lo expuesto en las comparecencias que consistieron en establecer una analogía entre los dos impuestos por la vía de la complementariedad, lo que implica una situación de semejanza, por lo que consideró que no son los mismos impuestos, que tienen condiciones complementarias, y que éstos son proporcionales y equitativos.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas precisó que ya se sostuvo que se trata de objetos diversos por lo que no existe razón para aplicar los mismos principios al tratarse de objetos distintos.

La señora Ministra Luna Ramos mencionó que no alcanza a comprender por qué se sostiene que a pesar de que ambos tributos, el impuesto sobre la renta y el impuesto

empresarial a tasa única, recaen sobre ingresos, en este último se establecen limitaciones a las deducciones, ya que en ambas contribuciones se grava el ingreso y se debe permitir la deducción de los gastos que se realizan para obtener la riqueza respectiva, pues de lo contrario el tributo no es fiel reflejo de la capacidad contributiva, sino únicamente de la capacidad económica, en tanto que se dio el ingreso respectivo, pero al no tomar en cuenta los gastos necesarios para ello, no se atiende a la capacidad contributiva de los gobernados.

Agregó que en un impuesto al ingreso, las deducciones no son un beneficio gracioso pues son necesarias para conocer la verdadera capacidad contributiva de los que obtienen los ingresos respectivos. Por ende estimó que se está confundiendo la capacidad económica que tiene el contribuyente al recibir un ingreso respecto de la capacidad contributiva que es la tutelada por el artículo 31, fracción IV, constitucional, para lo cual deben tomarse en cuenta las erogaciones necesarias.

Por ende, estimó que en lo general la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única es inconstitucional al no permitir deducir los gastos necesarios para obtener los ingresos respectivos.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia indicó que la señora Ministra Luna Ramos no comparte la votación

mayoritaria anterior en cuanto al objeto del tributo, por lo que la señora Ministra Luna Ramos precisó que estaría con el voto del señor Ministro Aguirre Anguiano, ante lo cual el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia solicitó se tomara nota sobre el cambio de votación.

A las doce horas con cincuenta y cinco minutos el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia decretó un receso y la sesión se reanudó a las trece horas con veinte minutos.

El señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea precisó que se ha votado por una mayoría considerable, que el objeto del impuesto empresarial a tasa única es diverso al del impuesto sobre la renta, lo que obliga a partir de un presupuesto válido para entender las situaciones posteriores, por lo que los conceptos y las tesis del Pleno que aluden al impuesto sobre la renta no son aplicables.

En ese tenor las deducciones del impuesto empresarial a tasa única son las que deben estar relacionadas con el objeto del impuesto empresarial a tasa única. Estimó que las deducciones previstas en la ley son razonables, adecuadas y proporcionales sin vulnerar la Constitución. Agregó que no existe un derecho constitucional a las deducciones las que deben analizarse atendiendo a la naturaleza de cada tributo, por lo que las que deben estudiarse son aquéllas que inciden en el impuesto empresarial a tasa única.

Por ende, partiendo de la votación referida, el estudio de constitucionalidad debe realizarse apartándose de la lógica del impuesto sobre la renta.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que adoptada la decisión de que lo gravado es el ingreso bruto, de allí debe partirse para el análisis de constitucionalidad.

El señor Ministro Silva Meza manifestó compartir lo indicado por los señores Ministros Aguilar Morales, Presidente Ortiz Mayagoitia y Zaldívar Lelo de Larrea, debiendo considerarse que el impuesto empresarial a tasa única tiene un hecho imponible diverso y, por ende, el tratamiento de deducciones debe ser diferente al del impuesto sobre la renta, por lo que en principio toda erogación necesaria para obtener una utilidad debe ser deducible a diferencia del impuesto empresarial a tasa única.

El señor Ministro Valls Hernández estimó que atendiendo a la estructura del impuesto empresarial a tasa única, éste busca hacer pesar el gravamen en la realización de un gasto en específico.

Estimó que no se trasgrede el principio de proporcionalidad tributaria por el hecho de que el legislador no haya tomado en consideración, para reducir la base del

impuesto, determinados gastos como deducciones, toda vez que la mecánica del impuesto impugnado lo justifica.

Además, se preguntó qué caso tendría establecer un nuevo impuesto si éste debe ajustarse a las particularidades del impuesto sobre la renta.

Incluso recordó que la intención del legislador fue establecer un gravamen y una base lo más amplia posible con un mínimo de deducciones básicas indispensables relacionadas con el objeto del impuesto.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas estimó que la proporcionalidad de este tributo se advierte desde la tasa baja y la base amplia como se concibió originalmente en el continente europeo.

El señor Ministro Aguilar Morales reiteró que si el impuesto como está, aun sin deducciones, sería proporcional equitativo; si no fuera así serían éstas las que condicionan su validez. En ese orden consideró que las deducciones si se establecen a modo de beneficios, será necesario analizar si ellas en sí mismas son equitativas, por lo que primero es necesario determinar si el impuesto como está concebido es proporcional y equitativo y, por tanto, existiendo o no las deducciones no se modifican esas cualidades del tributo.

El señor Ministro Franco González Salas se manifestó a favor del proyecto.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que si se estimara que lo gravado es el valor neto considerando el precio, se estaría frente al impuesto sobre la renta debiendo existir las mismas deducciones que en éste, sin encontrar justificación a que se estableciera un impuesto de la misma naturaleza de este último. Estimó que se trató de un tributo con las características señaladas por la señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas, a saber: “se combate la informalidad así como el efecto económico que tiene el otorgamiento de ciertos créditos aplicables contra el impuesto empresarial a tasa única”.

Agregó que coincide con el sentido del proyecto más no con sus consideraciones, estimando que la respuesta debe ser mucho más breve y sencilla, en el sentido de que no es inconstitucional la ley en cuanto a no prever algunas deducciones.

La señora Ministra Luna Ramos precisó que si bien se trata de dos tributos diversos, ello no obsta para que los principios que rigen tanto al impuesto sobre la renta como al impuesto empresarial a tasa única al ser impuestos al ingreso, sean los mismos.

Por otra parte, estimó que sí es necesario que se prevean otras deducciones necesarias para obtener el ingreso respectivo, señalando que si bien las deducciones no están previstas en la Constitución General sí son necesarias para que el tributo sobre un ingreso sea proporcional, sin que el problema sea el tamaño de la base o la magnitud de la tasa aplicable. Aunado a que no se trata de un impuesto al gasto si no al ingreso, por lo que debe contar con determinadas deducciones.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia indicó que si se atiende a los artículos 1º y 2º de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única al referirse al precio se arriba a un concepto de ingreso radicalmente opuesto al previsto en el impuesto sobre la renta.

Sometido a votación el Considerando Octavo se manifestó una mayoría de nueve votos de los señores Ministros Cossío Díaz, en los términos del proyecto original, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra; en la inteligencia de que las consideraciones respectivas deberán ajustarse atendiendo al objeto sobre el cual, conforme a la votación anterior, recae el impuesto empresarial a tasa única.

A propuesta del señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia y del señor Ministro Cossío Díaz se acordó que las referidas modificaciones las elaboraran conjuntamente el Secretario de Estudio y Cuenta coordinador de la comisión que redactó el proyecto y el secretario general de acuerdos.

La señora Ministra Luna Ramos precisó las consideraciones que sustentan la propuesta del proyecto, relativas a que la ausencia de determinadas deducciones no viola el principio de proporcionalidad tributaria.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que los quejosos estiman que se presentó una anomalía porque la permisión para acreditar pago de sueldos y salarios en contra del impuesto impugnado la recibe el que hace el pago y no el causante del impuesto.

La señora Ministra Luna Ramos repartió un ejercicio elaborado a partir de cantidades supuestas, a base de ejemplos del impuesto empresarial a tasa única, relativo a la diferencia entre una base gravable con una deducción de sueldos y salarios y una base gravable sin ésta, de lo que se desprende que al tener una base negativa ésta no es acorde con la capacidad contributiva, y también se desprende que si la base gravable de la contribución es positiva implica la obtención de una utilidad al derecho de acreditamiento calculado sobre los salarios y las aportaciones de seguridad social, lo que compensa el efecto de la no deducibilidad.

El señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea mencionó que el estudio presentado por la señora Ministra Luna Ramos fue elaborado por un abogado que representa a un número importante de las empresas quejosas, lo que debe valorarse.

El señor Ministro Aguirre Anguiano estimó que debía distinguirse entre deducción y acreditamiento, lo que podría llevar a analizar problemas de constitucionalidad y apoyó la idea de analizarlo con cautela para resolverlo.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia recordó que se trata de determinar si la no deducibilidad del costo de salarios y prestaciones de seguridad social, en el impuesto empresarial a tasa única, es o no constitucional y con el objeto de profundizar en el estudio del documento presentado por la señora Ministra Luna Ramos propuso continuar con el análisis del asunto en la siguiente sesión, lo que se aprobó por unanimidad de votos.

Asimismo, el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia declaró concluida la sesión a las trece horas con cincuenta minutos y convocó al Tribunal Pleno para la sesión solemne para conmemorar los Quince Años de la Novena Época, que tendría lugar a las diecisiete horas.

Sesión Pública Núm. 14

Martes 2 de febrero de 2010

Firman esta acta el señor Ministro Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y el licenciado Rafael Coello Cetina, secretario general de acuerdos, que da fe.