

S E S I Ó N P Ú B L I C A NÚM. 16
O R D I N A R I A

JUEVES 4 DE FEBRERO DE 2010

En la ciudad de México, Distrito Federal, siendo las doce horas con veinticinco minutos del jueves cuatro 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 precisó que la sesión privada previa a esta pública tuvo por objeto analizar y aprobar la propuesta de engrose de los Considerandos Sexto y Séptimo del amparo en revisión 501/2009. Además, verificar la trascendencia de lo determinado en esos considerandos respecto de los demás temas contenidos en el proyecto correspondiente.

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

**I. INFORME DE LA COMISIÓN INVESTIGADORA
DERIVADA DEL EXPEDIENTE 1/2009**

El secretario general de acuerdos dio cuenta al Tribunal Pleno con el informe rendido el dos de febrero en curso por los señores Magistrados María del Rosario Mota Cienfuegos y Carlos Rónzon Sevilla, integrantes de la Comisión Investigadora formada con motivo del expediente relativo al ejercicio de la facultad de investigación 1/2009, respecto de los hechos acaecidos en la Guardería ABC de Hermosillo Sonora, en cumplimiento de la Regla 6 del Acuerdo General Plenario 16/2007, el cual corresponde a las actividades desarrolladas durante el mes de enero del año en curso.

El Tribunal Pleno tuvo por recibido el citado informe y por cumplido lo establecido en la Regla 6 del Acuerdo General Plenario 16/2007; además, ordenó su publicación en la página de Internet de este Alto Tribunal.

II. APROBACIÓN DE ACTAS

Proyectos de actas relativas a las Sesiones Públicas números trece, Solemne y número Quince, vespertina, celebradas el martes dos de febrero de dos mil diez.

Por unanimidad de once votos el Tribunal Pleno aprobó dichos proyectos.

Proyecto de acta de la Sesión Pública número catorce, Ordinaria, celebrada el martes dos de febrero de dos mil diez.

El señor Ministro Franco González Salas manifestó que en relación con la votación relativa al objeto del impuesto empresarial a tasa única, con base en el análisis del nuevo Considerando Séptimo que se distribuyó, el sentido de su voto sería en contra de la propuesta alterna y a favor del proyecto original. Ante ello, el acta referida debe señalar:

“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 seis votos de los señores Ministros Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Los señores Ministros Cossío Díaz, Franco González Salas 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 Cossío Díaz señaló la necesidad de precisar en el acta, en cuanto a la votación relativa al Considerando Octavo que tanto él como el señor Ministro Valls Hernández votaron en contra de la propuesta alterna y

a favor del proyecto original. Ante ello, el acta referida debe señalar:

“Sometido a votación el Considerando Octavo se manifestó una 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 Díaz y Valls Hernández votaron a favor del proyecto original en tanto que los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra”.

Con las observaciones relativas a la votación de la página dieciséis del señor Ministro Franco González Salas y la relativa a la página veintiséis del señor Ministro Cossío Díaz, por unanimidad de once votos el Tribunal Pleno aprobó dicho proyecto.

III. 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 jueves cuatro de febrero 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 1o., 2o., 3o., 4o., 5o., 6o., 8o., 9o., 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 precisó que la sesión anterior la señora Ministra ponente repartió un ejercicio comparativo respecto de las deducciones y acreditamiento para esclarecer si la no existencia de la deducción es proporcional. Agregó que en la sesión privada previa de la pública seis de los señores Ministros aprobaron el Considerando correspondiente al considerar que no es trascendente el referido ejercicio para modificar su voto, toda

vez que las deducciones previstas en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única no buscan determinar utilidades o ganancias sino que se traducen como beneficios al causante con miras al desarrollo de una política fiscal en los términos expresados tanto en las iniciativas como en la discusión de este impuesto, ante lo que la señora Ministra Luna Ramos manifestó que dicho ejercicio formaría parte de su voto particular.

En ese orden, el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia recordó que la citada sesión privada permitió esclarecer el avance del proyecto. Manifestó que se había aprobado el Considerando Octavo y que, por ende, los diversos Noveno, Décimo, Décimo Primero, Décimo Segundo y Décimo Tercero, al estar destinados al estudio del tema de proporcionalidad en relación con deducciones, créditos o pérdidas, se pueden analizar de manera conjunta al final del Considerando Octavo aprobado, sobre la base de que lo determinado en este apartado del fallo resuelve de manera general los agravios que se estudian en los citados apartados.

El señor Ministro Cossío Díaz precisó su conformidad con el análisis conjunto que se propone aun cuando no comparte la naturaleza que se está otorgando a las deducciones, créditos o pérdidas, señalando que votaría a favor proyecto original.

La señora Ministra Luna Ramos anunció que también se apartaría de la determinación del Tribunal Pleno de analizar conjuntamente los citados Considerandos, pues se separa del criterio adoptado por la mayoría relativo a que al tratarse de un beneficio no debe ajustarse a lo previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, además de que cuenta con múltiples argumentos que estima que ameritan un análisis particularizado como lo hacía el proyecto original. En ese orden de ideas, reservó su derecho para formular voto particular.

El señor Ministro Franco González Salas manifestó que al estar vinculado por una votación mayoritaria previa, votará a favor de la propuesta de análisis conjunto de los planteamientos respectivos, sin menoscabo de indicar que está a favor del proyecto original.

El señor Ministro Aguirre Anguiano manifestó que votará en contra de la propuesta así como del proyecto, sin menoscabo de compartir la metodología propuesta por la mayoría.

El señor Ministro Valls Hernández se manifestó en el mismo sentido que el señor Ministro Franco González Salas y señaló su conformidad con la eliminación de los considerandos señalados.

El señor Ministro Aguilar Morales precisó que el criterio de la mayoría es que sí deben analizar las deducciones y demás beneficios que se establezcan para determinar si son proporcionales y equitativos, en la inteligencia de que en el Considerando Octavo se determina que ante la naturaleza de las deducciones del impuesto empresarial a tasa única la falta de previsión de algunas de ellas no puede dar lugar a una violación al principio de proporcionalidad tributaria.

Por mayoría de diez votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia en cuanto a la propuesta metodológica derivada del resultado obtenido en la votación relativa al considerando Octavo, se determinó abordar los agravios referidos en los considerandos del Noveno al Décimo Tercero del proyecto, en el diverso Octavo al quedar subsumidos en éste y por ende resultar innecesarios, estimando esos agravios infundados conforme a las consideraciones plasmadas en este último apartado. La señora Ministra Luna Ramos votó en contra y reservó su derecho para formular voto particular. Los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas y Valls Hernández votaron con salvedades en la medida en que no comparten lo determinado en el referido considerando Octavo.

En relación con el acta de la sesión pública celebrada el martes dos de febrero del año en curso, el señor Ministro Franco González Salas solicitó que ésta se corrija en función de la rectificación de su voto de la página veintiséis, para quedar:

“Sometido a votación el Considerando Octavo se manifestó una mayoría de seis votos de los señores Ministros Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Los señores Ministros Franco González Salas, Cossío Díaz y Valls Hernández votaron a favor del proyecto original en tanto que los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra”.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a la estimación de los señores Ministros el considerando Decimo Cuarto “Falta de un mecanismo de ajuste para pagos provisionales. Proporcionalidad tributaria” (páginas de la cuatrocientos diecisiete a la cuatrocientos sesenta y tres), en cuanto sustenta la propuesta contenida en el punto resolutivo Tercero de negar el amparo a la quejosa en contra de los artículos 7o. y 9o. de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, atendiendo a que resulta infundado el agravio relativo a que estos preceptos transgreden la garantía de proporcionalidad tributaria que prevé la fracción IV del

artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al no permitir el ajuste de los pagos provisionales, a fin de que éstos guarden relación con el impuesto que se debe enterar al final del ejercicio. La propuesta del proyecto se sustenta en que la mecánica prevista en el la ley impugnada permite que dichos pagos guarden relación con el impuesto del ejercicio, ya que para su cálculo y determinación se toman en consideración exactamente los mismos elementos, por la otra, debido a que éstos se determinan tomando en consideración los ingresos y deducciones que efectivamente hubieren percibido o tenido los contribuyentes en un período específico; el cual abarcará desde el primer día del año y hasta el último día del mes de que se trate; de modo que no es necesario que se prevea en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única la posibilidad de que los contribuyentes ajusten los pagos provisionales a efecto de que coincidan lo más cercano posible con el impuesto que se debe enterar al final del ejercicio, ya que en este caso específico con la mecánica prevista en la Ley se está atendiendo a la situación real y objetiva del gobernado, al tomarse en consideración los ingresos y deducciones del período de que se trata.

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

Por mayoría de diez votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia se aprobó la propuesta del proyecto consistente en declarar infundados los agravios relativos a que la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única es desproporcional al no prever un mecanismo de ajuste para los pagos provisionales. La señora Ministra Luna Ramos votó en contra.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a la estimación de los señores Ministros el considerando Décimo Quinto “No deducibilidad de diversos conceptos. Equidad tributaria” (páginas de la cuatrocientos sesenta y cuatro a la cuatrocientos setenta y nueve), en cuanto sustenta la propuesta del proyecto en el sentido de declarar infundado el agravio consistente en que la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única viola el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional al no permitir deducir determinadas erogaciones que, a juicio de la quejosa, son necesarias e indispensables para la consecución de su objeto social, y permitir la deducción de diversas erogaciones que reúnen las mismas características de aquellas. Atendiendo a que el Juez de Distrito había negado el amparo por tal argumento, señalando que las erogaciones no deducibles y las deducibles podrían reunirse en una sola persona, en la

propuesta se responde al agravio que combate tal consideración, señalando que el mismo resulta infundado, pues asiste la razón al A quo y, en este sentido, debe valorarse, adicionalmente, que el reclamo de la quejosa confronta ciertas erogaciones entre sí, sin reparar en que el ámbito de aplicación de la garantía de equidad tributaria se refiere a los derechos de las personas, y no de los conceptos erogados por éstas. En tal virtud, atendiendo a la forma en la que se plantean concepto de violación y agravio, se estima que el Juez de Distrito estuvo en lo correcto al calificar de inoperante el argumento planteado en la demanda de garantías.

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

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó que se trata de agravios formales.

Por unanimidad de votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Luna Ramos, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia se aprobó la propuesta del proyecto consistente en declarar infundados los agravios en los que se impugna la decisión del Juez de Distrito, en la que calificó de inoperantes los conceptos de violación relativos a la falta de equidad de los

artículos 5º, fracción I, párrafo segundo, y Quinto y Sexto Transitorios de la Ley impugnada.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a la estimación de los señores Ministros el considerando Décimo Sexto “Deducción de inversiones nuevas realizadas del uno de septiembre al treinta y uno de diciembre de dos mil siete y crédito por inversiones efectuadas del uno de enero de mil novecientos noventa y ocho al treinta y uno de diciembre de dos mil siete. Equidad tributaria” (páginas de la cuatrocientos setenta y nueve a la quinientos uno), en cuanto sustenta la propuesta contenida en el punto resolutivo Tercero de negar el amparo a la quejosa en contra de los artículos Quinto y Sexto transitorios de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ya que se considera infundado que estos preceptos violen la garantía de equidad tributaria al establecer que los contribuyentes que poseen inversiones realizadas a partir de la vigencia de esa Ley, pueden deducirse totalmente en el ejercicio en que se realicen, mientras que los contribuyentes que tienen inversiones realizadas antes de la vigencia de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única no lo pueden hacer así, a pesar de que tanto unas como las otras inciden en la obtención de los ingresos gravados, además de que se establece, a juicio de la quejosa, un trato diferente para los contribuyentes que tienen inversiones nuevas realizadas en el último cuatrimestre del año dos mil siete respecto del otorgado a los contribuyentes que poseen inversiones

efectuadas del primero de enero de mil novecientos noventa y ocho al treinta y uno de diciembre de dos mil siete, en tanto las primeras pueden deducirse en una tercera parte en cada ejercicio fiscal a partir de dos mil ocho hasta agotarse, mientras que por las segundas se otorga un crédito fiscal aplicable contra el impuesto de los diez ejercicios siguientes equivalente al cincuenta por ciento del saldo pendiente de amortizar en el impuesto sobre la renta. En la propuesta se sustenta que la parte quejosa incurre en un error al plantear argumentos respecto de la violación a la garantía de equidad tributaria, comparando erogaciones por inversiones, aduciendo que éstas reciben un trato diferenciado, sin reparar que éstas no están tuteladas por el principio de equidad tributaria, pues ésta es garantía de los sujetos pasivos de la contribución. Los artículos Quinto y Sexto Transitorios no violan el principio de equidad al otorgar un trato diferente a los contribuyentes que tienen inversiones realizadas con anterioridad a su vigencia que el que se confiere a los sujetos que poseen inversiones efectuadas durante su vigencia, ya que unos y otros no se encuentran en la misma situación jurídica, pues respecto de estas últimas inversiones, la mecánica y naturaleza del impuesto empresarial a tasa única, que opera bajo un esquema de base de efectivo, exige que se deduzcan en su totalidad en el ejercicio en que se realicen, mientras que los gastos por las inversiones anteriores a la vigencia de la ley, no pueden considerarse para efectos del impuesto; tampoco se considera que violen el principio de equidad al otorgar un

trato diferente a las inversiones nuevas realizadas en el último cuatrimestre de dos mil siete respecto del otorgado a las inversiones efectuadas entre 1998 y 2007, salvo las inversiones nuevas antes referidas, ya que ello se justifica en una razón objetiva y razonable consistente en evitar que estas se frenaran en el último cuatrimestre mencionado.

La señora Ministra Luna Ramos precisó las consideraciones que sustentan la propuesta del proyecto y manifestó no compartirlas.

El señor Ministro Aguilar Morales indicó coincidir con la propuesta de la señora Ministra Luna Ramos relativa a la posible violación al principio de equidad, ya que pese a que la hipótesis a que alude el proyecto consiste en que no existe razón para considerar tales supuestos como deducibles al tratarse de inversiones y que deben tomarse en cuenta las inversiones únicamente a partir de la entrada en vigor de la ley impugnada, el legislador introdujo la excepción relativa a reconocer que se pueden hacer las deducciones de las inversiones llevadas a cabo en el último cuatrimestre de dos mil siete así como de las diversas que no se hayan deducido para efecto del impuesto sobre la renta desde el primero de enero de mil novecientos noventa y ocho.

Por ende, estimó que existiendo tal posibilidad, su razón sería similar y se podrían deducir inversiones

anteriores a la entrada en vigor de la ley, como se establece en las disposiciones transitorias, por lo que estando previsto, no existe razón para determinar que a partir del último cuatrimestre se otorgue un trato y hasta antes del último cuatrimestre se otorgue otro diverso, toda vez que se presentan tres supuestos: los del último cuatrimestre de dos mil siete, los de mil novecientos noventa y ocho y hasta el tercer cuatrimestre de dos mil siete y, por último, los anteriores a mil novecientos noventa y ocho.

En ese tenor, estimó que se si se estableció una posibilidad para que los relativos al último cuatrimestre se dedujeran mediante una mecánica especial, podría estimarse arbitraria la determinación de deducir las relativas al último cuatrimestre y no las diversas relativas a partir de quince días anteriores, entre otros supuestos.

Por tanto, estimó que todos los supuestos a que hace mención el legislador, debían contar con una posibilidad de deducción similar.

En ese orden, consideró que la regla que dice el proyecto relativa a que no asiste razón al legislador para otorgar un trato similar, al tratarse de inversiones anteriores a la entrada en vigor de la ley impugnada, tendría razón de ser únicamente si no se hubiera previsto en ésta la diversa posibilidad anterior a la vigencia de la ley.

El señor Ministro Valls Hernández señaló que si bien los artículos Quinto y Sexto Transitorios otorgan un tratamiento diferenciado a los contribuyentes que cuentan con inversiones realizadas con anterioridad a la entrada en vigor de la ley, éstos no se encuentran en la misma situación jurídica que aquéllos que cuentan con inversiones con posterioridad a la entrada en vigor de la misma.

Por tanto, señaló que se otorga un trato diverso a los contribuyentes que efectuaron gastos con motivo de inversiones, dependiendo del momento en que se hayan realizado, tomando en cuenta la entrada en vigor de la ley, lo cual obedece a la situación en la que se encuentra el propio contribuyente, de manera que el hecho de que el régimen Transitorio combatido considere los gastos por inversiones realizadas hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil siete, se debe a una concesión otorgada en atención a las demandas de los sectores empresariales y profesionales con el propósito de no detener la inversión en el último cuatrimestre de ese año y para evitar que la transición a dicho gravamen implique una carga excesiva para los contribuyentes, por lo que estimó justificado distinguir el trato entre las inversiones llevadas a cabo con anterioridad a la entrada en vigor de la ley y las realizadas a partir de ésta, por lo que se manifestó a favor del proyecto.

La señora Ministra Luna Ramos señaló que el trato diferenciado a que alude el legislador radica en que las

inversiones que se adquirieron antes de la entrada en vigor de la ley, implica que los sujetos tengan saldos pendientes para depreciar respecto del impuesto sobre la renta con anterioridad a dos mil ocho y que al momento de entrar en vigor la ley impugnada se van a realizar algunas actividades que permitan ser gravadas por la propia ley, de manera que no se les podría otorgar un trato diferente, únicamente por haberse realizado con anterioridad a la entrada en vigor de dicha ley.

Además, señaló que dicho ordenamiento no prevé iguales consecuencias jurídicas para todas las inversiones, ya que distingue respecto del monto que puede disminuirse de cada una de éstas dependiendo de la fecha de su adquisición, por lo que estimó que los artículos Quinto y Sexto Transitorios son contrarios a la garantía de equidad tributaria.

En ese orden, estimó que no existe justificación para distinguir, pues si se permite la deducción del saldo pendiente de depreciarse para efectos del impuesto sobre la renta de las inversiones, será en virtud de que el legislador pretendió evitar con ello que el impuesto impugnado no se considere una carga excesiva para los contribuyentes.

El señor Ministro Cossío Díaz precisó que el dictamen de la iniciativa de mérito de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se refiere

exclusivamente a créditos para estimular ciertos sectores productivos, lo que implica un beneficio tributario.

Agregó que del citado dictamen se advierten las consideraciones que justifican el trato desigual manifestando coincidir con las consideraciones del proyecto.

El señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea manifestó estar a favor del proyecto dado que tratándose de beneficios, salvo que se trate de algunos inequitativos o desproporcionales, en principio son constitucionales. Por ende, estimó que las razones previstas para otorgar dichos beneficios son razonables, objetivas, válidas y no violan el principio de equidad tributaria.

El señor Ministro Aguilar Morales indicó que aun cuando se trate de beneficios ello no obsta para que al preverse sean razonables, toda vez que se trata de beneficios previstos en normas jurídicas generales que afectan la esfera jurídica de los particulares que pudieran estar en la misma hipótesis, por lo que consideró que no es contrario a lo sostenido respecto de que se trata de beneficios cuya motivación económica extrafiscal puede ser para favorecer la inversión y que al establecerse por el legislador, la norma debe reunir ciertos requisitos constitucionales.

Por ende, consideró que el requisito de equidad en el caso concreto no se encuentra totalmente cumplido al establecerse tres distintos grupos.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que al tratarse de un beneficio no se surte el problema de constitucionalidad. Por su parte, en el proyecto se propone que los artículos Quinto y Sexto Transitorios no violan el principio de proporcionalidad en virtud de que si conforme a la naturaleza del impuesto impugnado, el mismo se determina con una base de efectivo que no tendría por qué considerarse o darse efectos en el primer ejercicio de su vigencia ni con posterioridad a las erogaciones por inversiones realizadas en un periodo anterior, sin que ello implique desconocer la capacidad contributiva de los quejosos obligados al pago del gravamen.

Agregó que las normas impugnadas contemplan dos beneficios consistentes en la deducción adicional de inversiones nuevas realizadas en el último cuatrimestre de dos mil siete antes de que entrara en vigor la ley y, en un crédito por porcentaje de saldo pendiente de amortizar de las inversiones efectuadas diez años antes de la entrada en vigor del tributo, por lo que señaló que se creó una mecánica especial para configurar tal beneficio a partir de esa doble configuración, por lo que manifestó estar de acuerdo con la propuesta del proyecto.

El señor Ministro Cossío Díaz señaló que en la Primera Sala se aprobó un criterio que sostiene que determinados beneficios tributarios no pueden pasar por el estándar de la fracción IV del artículo 31 constitucional; además los impugnados en este caso no se encaminan a ajustar la capacidad contributiva del sujeto, por lo que votará a favor del proyecto.

Sometida a votación la propuesta del proyecto se aprobó por mayoría de ocho votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas; Zaldívar Lelo de Larrea, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas; Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Los señores Ministros Luna Ramos, Gudiño Pelayo y Aguilar Morales votaron en contra.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a la estimación de los señores Ministros el considerando Décimo Séptimo “No deducibilidad de intereses que deriven de operaciones de financiamiento o mutuo. Equidad tributaria” (fojas de la quinientos uno a la quinientos veintiuno), en cuanto declara infundado el agravio consistente en que la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa transgrede el principio de equidad tributaria en tanto que conforme a sus artículos 3, fracción I, tercer párrafo, en relación con los diversos 1, 2, primero y cuarto párrafos y 6, fracción I, otorga un benéfico a los contribuyentes que realizan el pago de intereses cuando éstos forman parte del

precio o contraprestación a favor de quien realiza la actividad grabada para que puedan deducirlos frente a otros, mientras que otros, como la recurrente, no podrán deducir los pagos por concepto de intereses que deriven de operaciones de financiamiento o mutuo cuando aquellos no se consideren parte del precio, ello no obstante se realice el mismo tipo de erogación. En el proyecto se propone estimar justificado este trato disímboles ya que quienes pagan intereses derivados de contratos de financiamiento o mutuo que no formaron parte del precio no se encuentran en la misma posición que aquellos que sí los integraron al precio, porque mientras respecto de los primeros existe certeza desde que la operación se realiza de cuál es el interés que se pagará, es decir, cuál es el precio gravable del tributo, en los segundos, no existe tal certeza y ello puede generar la simulación en el pago de intereses con el propósito de que con su acreditamiento se evada el pago de la contribución.

La señora Ministra Luna Ramos precisó las consideraciones que sustentan la propuesta del proyecto y manifestó que votaría en contra.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia recordó que el hecho determinante del tributo es el ingreso que se recibe como pago de un precio, que tiene certeza en su dimensión económica y es inalterable, por lo que se permite deducir a quienes introducen al precio el valor de los intereses, de manera que se manifestó a favor del proyecto.

Sometida a votación la propuesta del proyecto consistente en declarar infundados los agravios relacionados con la equidad del artículo 3º, fracción I, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en cuanto al tratamiento que se otorga a los intereses, se aprobó por mayoría de nueve votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas; Zaldívar Lelo de Larrea, Gudiño Pelayo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Las señoras Ministras Luna Ramos y Sánchez Cordero de García Villegas votaron en contra.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia sometió a la estimación de los señores Ministros el considerando Décimo Octavo “No deducibilidad del pago de regalías derivadas de operaciones entre partes relacionadas. Equidad tributaria” (páginas de la quinientos veintiuno a la quinientos setenta y cinco), en cuanto sustenta la propuesta contenida en el punto resolutivo segundo de amparar y proteger a la parte quejosa en contra de los artículos 3, fracción I, párrafo segundo, en relación con el 6, fracción I, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, al considerar fundados los argumentos de la quejosa en torno a que constituye una violación a la garantía de equidad tributaria que dichas disposiciones no permitan la deducción de los enteros por conceptos de regalías entre partes relacionadas, para el efecto de que también pueda

considerar las deducciones a las que pudiera tener derecho en este concepto. No se considera justificado el trato diferenciado que la normatividad aplicable establece, dependiendo de si se pagan regalías a partes relacionadas o a partes independientes, ello en razón de que el proceso legislativo pretendió justificar dicha medida, señalando que ésta resultaría necesaria en industrias como las del cine, radio y televisión, así como en el sector de tecnología; sin embargo, al momento de diseñar la norma, se perdió de vista el sector al que se buscaba atender con tal medida, y se estableció una regla mucho más amplia, relacionada con el hecho de que se cubran a una parte independiente. Adicionalmente, el proceso legislativo hace una serie de referencias imprecisas y genéricas sobre las prácticas que resultarían inherentes al pago de regalías entre partes relacionadas, las que no constituyen causa justificante del trato diferenciado. En esta misma línea, también se valora que el legislador señala que aun pactándose a precios de mercado el pago de regalías entre partes relacionadas, involucraría elementos subjetivos que harían procedente la distinción; en relación con lo anterior, si el precio de mercado no resulta suficiente —y atendiendo a todas las disposiciones que buscan que sea éste el parámetro en operaciones que no sean entre partes independientes—, tampoco parece justificarse la distinción combatida a través de los agravios planteados. Finalmente, se precisa que todo lo anterior se valora a la luz del hecho consistente en que las deducciones en el impuesto empresarial a tasa única deberían ser las

menos posibles y justificarse en la lógica del gravamen, por lo que consideraciones como las expresadas por el legislador no pueden justificar un trato diferente ajeno a la regularidad del tributo aludido.

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

El señor Ministro Cossío Díaz manifestó tener interrogantes sobre los efectos que podría tener el amparo si se declarara inconstitucional el precepto impugnado ya que los efectos para los que se concedería éste a las quejas sería que los contribuyentes que acudieron al juicio de garantías puedan considerar las deducciones derivadas de las erogaciones de regalías entre partes relacionadas, lo que daría lugar a la deducción mediante la ampliación de la base en un aspecto que afectaría a terceros, haciendo tributar a quienes perciben ingresos por regalías pagadas por partes relacionadas a fin de que el principio de simetría fiscal conlleve la posibilidad de la deducción correspondiente.

Señaló que al permitir que quienes efectúan enteros por concepto de regalías entre partes relacionadas puedan deducir el impuesto indirectamente se incluiría en la base del mismo a aquellos contribuyentes que no se encontraban obligados al entero de dicho tributo, toda vez que si la fracción I del artículo 3º de la ley impugnada establece que no se considerará dentro del objeto de esta contribución el

otorgamiento del uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías en tanto que la fracción I del artículo 6º del referido ordenamiento señala como requisito para deducir una determinada erogación que el sujeto a quien se le entera debe ser contribuyente de este gravamen, lo que implicaría, bajo el principio de simetría fiscal inherente a la contribución que se analiza, que dichas regalías no son deducibles porque su pago no se considera propio del objeto del impuesto impugnado, entre otras razones.

Agregó que el principio de simetría fiscal desarrollado en el proyecto establece que la deducción de determinadas erogaciones se condiciona al hecho de que sean efectuadas a favor de otras personas causantes del propio tributo y como pago por la realización de las actividades contempladas en el artículo 1º de la ley, de manera que la concesión del amparo por violación al principio de equidad implicaría que en aras de conseguir una congruencia con el concepto deducible, se permita la deducción de los pagos efectuados por concepto de regalías entre partes relacionadas lo que tendría que derivar en la inconstitucionalidad de la fracción I del artículo 3º de la ley, e implicaría que se consideren dichos pagos como objeto del impuesto y lo que llevaría a que la persona que recibe el pago por regalías se vea obligado a reconocer éste como ingreso gravado por el impuesto impugnado.

En ese orden, el efecto favorable en el quejoso, sería incompatible con la técnica del amparo, pues implicaría hacer tributar a terceros que antes no estaban gravados por percibir regalías entre partes relacionadas, los cuales quedarán a partir de la sentencia de amparo vinculados con dicha obligación fiscal, con lo que se ampliaría la base tributaria, lo que podría no ser grave en abstracto pero implicaría una participación del Tribunal Constitucional en un aspecto que en principio le debería ser ajeno, puesto que se trata de la definición afirmativa de elementos esenciales de la contribución.

En este sentido, estimó que no debía soslayarse el hecho de que el impuesto impugnado autoriza las deducciones únicamente cuando se trata de enteros efectuados por otro contribuyente del gravamen en estudio, por lo que la concesión del amparo tendría el efecto de que pueda considerarse que la Suprema Corte legislara en materia fiscal al incluir en el objeto y en la base del tributo, a actividades y sujetos que no estaban previstos en la misma.

Asimismo, recordó que la Segunda Sala determinó que los efectos restitutorios sólo debían materializarse respecto de los derechos del contribuyente legítimamente tutelados y no pueden incidir en la esfera jurídica de un tercero, lo que es relevante para la fijación de los efectos del amparo pues no pueden actualizarse en la realidad como se proponía en el proyecto.

En síntesis estimó que son correctas las consideraciones que contiene el proyecto en cuanto a la inequidad del precepto impugnado; sin embargo, existen problemas en cuanto a la posibilidad de que se concreten los efectos del amparo.

El señor Ministro Aguirre Anguiano manifestó estar en contra del proyecto en virtud de que la finalidad del impuesto impugnado es evitar la evasión, pese a que se enfoca en evitar la posibilidad de deducir regalías respecto de las partes relacionadas. Agregó que debía existir comunicación de conceptos entre el impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única; sin embargo, el primero permite la deducción con reglas de difícil comprensión, en tanto que el segundo no lo hace, por lo que manifestó que no se puede pronunciar respecto de la inconstitucionalidad del impuesto impugnado pues únicamente se encuentra en contra del proyecto al estimar que éste no contiene lo que a su juicio debió de haber contenido.

El señor Ministro Aguilar Morales indicó no compartir el proyecto toda vez que estimó que existe un trato equitativo entre dos categorías de sujetos diversos, lo que obedece a la diferente situación en la que se encuentran las partes vinculadas y las que no lo están respecto del pago de regalías. También hizo referencia a una tesis de la Primera Sala en la que respecto del impuesto sobre la renta se

reconoció la validez del trato diverso que se otorga a partes relacionadas en relación con partes independientes.

El señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea señaló no estar de acuerdo y apoyó las razones expuestas por los señores Ministros Ministro Aguilar Morales y Cossío Díaz, además de que estimó que la diferenciación prevista en la ley se encuentra plenamente justificada.

Además dio lectura a la respectiva exposición de motivos y al dictamen emitido por las Comisiones correspondientes del Senado de la República para concluir que en estos documentos se expresaron razones que justifican plenamente el diverso trato entre partes independientes y relacionadas respecto de la deducción del pago de regalías, al tratarse de dos categorías de sujetos claramente diferenciados.

Precisó que en diversas normas tributarias se da un trato desigual a partes relacionadas y a partes independientes, señalando que incluso en competencia económica también se dan tratamientos diversos a esas categorías de sujetos.

Agregó que en el caso concreto, en relación con lo sostenido en el proyecto en cuanto a que el legislador no dio suficientes argumentos para justificar el trato desigual, debe considerarse que se está en presencia de políticas

tributarias, estimando que un Tribunal Constitucional sí puede asomarse a éstas cuando se dé una violación a un derecho fundamental, pero no llegar al extremo de exigir al legislador un acreditamiento pleno de las razones que da para justificar el trato desigual que confiere, pues ello podría implicar sustituirse al propio legislador.

En ese tenor, estimó que los argumentos expresados por el legislador para justificar el trato desigual son objetivos y suficientes.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas se manifestó en contra del proyecto ya que estimó que la no deducibilidad de regalías pagadas entre partes relacionadas se justifica mediante los fines perseguidos por el impuesto impugnado, como un impuesto de control. Agregó que en el caso del impuesto sobre la renta también se prevé un trato diferenciado a las partes independientes respecto de las vinculadas. Además, precisó la diferencia entre ambas, lo que estimó justifica el trato desigual previsto en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única respecto de esas categorías.

La señora Ministra Luna Ramos indicó estar a favor del proyecto en cuanto a la violación al principio de equidad tributaria derivado del tratamiento que se da a la deducción de pagos de regalías entre partes relacionadas y partes independientes. Agregó que la única diferencia entre los

sujetos es ese carácter de las partes, sin que las relacionadas se encuentren en alguna otra situación diversa a las independientes, por lo que si lo que se busca es evitar la falta de pago de tributos para eso la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con las atribuciones de fiscalización suficientes.

Agregó que debe reconocerse el alcance del principio de equidad tributaria tomando en cuenta lo señalado en la tesis jurisprudencial que lleva por texto: "En relación con la materia tributaria consigna expresamente el principio de equidad para que con carácter general los poderes públicos tengan en cuenta que los particulares que se encuentran en la misma situación, deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor, que es lo que aquí sucede, conforme a estas bases el principio de equidad se configura como uno de los valores superiores del ordenamiento jurídico lo que significa que ha de servir de criterio básico de la producción normativa y de su posterior interpretación y aplicación, la conservación de este principio, sin embargo, no supone que todos los hombres sean iguales en su patrimonio y necesidades semejantes ya que la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, acepta y protege la propiedad privada, la libertad económica, el derecho a la herencia y otros derechos patrimoniales, de donde se reconoce, implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas, el valor superior que se persigue con este principio consiste entonces en evitar que existan

normas que llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas”.

Ante ello, estimó que no existe situación que justifique el trato desigual entre las dos categorías de contribuyentes. En cuanto a los efectos del amparo consideró que al analizarse el impuesto al activo se realizaron consideraciones para justificar que sí podían concretarse los amparos contra una limitante a una deducción, recordando que respecto del amparo contra leyes el restablecimiento de las cosas no se da en cuanto a la norma general en sí misma, puesto que ésta no es directamente afectada por la sentencia de amparo, que no la anula ni afecta su vigencia, pues sólo se da respecto de los posibles actos de aplicación ya producidos.

Por ende, estimó que sí es factible que se concrete el amparo que se otorgue, aunado a que si es posible analizar la constitucionalidad de preceptos que sean expresión de políticas públicas en la medida en que puedan violar el artículo 31, fracción IV, constitucional.

El señor Ministro Silva Meza manifestó estar en contra del proyecto, sin compartir los reproches que contiene respecto de la deficiente argumentación del legislador para establecer las dos diversas categorías, estimando que se

está en una situación similar a la de la limitante a la deducibilidad de intereses.

Agregó que se trata de un impuesto de control por lo que se justifica el trato desigual sin menoscabo de no compartir lo indicado por el señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea, ya que sí es factible verificar si un precepto se apega o no al artículo 31, fracción IV, constitucional, con independencia de que en el numeral impugnado se plasmen políticas públicas. Por ende, estimó que la norma impugnada no transgrede el principio de equidad tributaria.

El señor Ministro Aguirre Anguiano recordó el criterio de Ignacio L. Vallarta en el sentido de que los tributos no deben ser materia de análisis del juicio de amparo, precisando que ese criterio se abandonó gradualmente por la jurisprudencia, estimando que sí es factible analizar la validez de preceptos del ámbito tributario aun cuando en ellos se plasmen políticas públicas o tributarias.

En el caso concreto estimó que la no deducción de salarios y de participación de utilidades, así como de diversos gastos de previsión social no está prevista, al tratarse de flujos necesarios para cubrir los elementos de los factores de la producción, siendo distorsionante el que no se acepten las deducciones de los pagos de regalías entre partes relacionadas, requiriendo contar con un estudio en el

que se profundice sobre la constitucionalidad del trato desigual impugnado.

El señor Ministro Valls Hernández manifestó que votará en contra del proyecto y por la constitucionalidad de la norma, coincidiendo con lo indicado por los señores Ministros Zaldívar Lelo de Larrea y Aguilar Morales.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó que el artículo impugnado no se refiere a deducciones sino que no considera como actividades gravadas a las que se refiere la fracción I del artículo 3º de la ley impugnada por lo que lo que se trata de una determinación de diversa naturaleza, consistente en que no es objeto del impuesto el pago de regalías entre partes relacionadas, tal como se precisa en el dictamen de la Cámara de Diputados, al cual dio lectura, destacando que la limitante obedece a que los pagos de regalías se han utilizada como medio para erosionar el impuesto sobre la renta cuando se dan entre partes relacionadas, debiendo tomarse en cuenta que la relación entre éstas permite flexibilizar las operaciones que realizan entre ellas y acuden al pago de regalías para reducir el gravamen en México y situar el ingreso en el extranjero en regímenes fiscales o preferentes o países en el extranjero que otorgan beneficios a la propiedad de intangibles.

Recordó que se trata de bienes intangibles que se transmiten entre partes relacionadas advirtiendo que lo que

sucede es que no existe un precio cierto, y si el objeto del impuesto empresarial a tasa única es el ingreso bruto manifestado en un precio, debe entenderse que el legislador corrigió una práctica elusiva atendiendo a lo que sucede en los pagos de regalías entre partes relacionadas, tomando en cuenta incluso lo que sucede cuando éstos se realizan respecto de partes que se encuentren en regímenes fiscales preferentes.

En ese orden, estimó que el legislador se convenció de que los pagos de regalías entre partes relacionadas se realizan con precios ficticios y no reales, lo que provoca que no sean dichos pagos objeto del impuesto, a diferencia de lo que sucede entre partes no relacionadas donde el pago generalmente será verdadero conforme al contrato celebrado al efecto.

Mencionó que para el legislador es un hilo conductor, lo que para este Alto Tribunal es un hecho notorio, la diferencia existente entre las operaciones que se dan entre partes independientes y partes relacionadas, pues en el caso de éstas los precios que se pagan por regalías han buscado eludir el pago de impuestos, lo que para el legislador justifica el respectivo trato desigual. Incluso, la norma impugnada además da lugar a que tampoco se grave a la empresa que radique en México por el flujo de intangibles que le sea pagado por una diversa relacionada que se ubique en el extranjero.

Reiteró estar en contra del proyecto, máxime que no se trata de una deducción ni de una exención pues se trata propiamente de una actividad no gravada al no existir certeza sobre el precio respectivo.

Por ende, ante las diversas posturas expresadas, manifestó que se continuaría con la discusión del asunto en la siguiente sesión y señaló que el asunto y los demás continuarían en lista.

Declaró concluida la sesión a las catorce horas con veinticinco minutos y convocó al Tribunal Pleno para la sesión pública que tendrá lugar el próximo lunes ocho de febrero del año en curso a las diez horas con treinta minutos.

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