

S E S I Ó N P Ú B L I C A NÚM. 33
O R D I N A R I A
LUNES 23 DE MARZO DE 2015

En la ciudad de México, Distrito Federal, siendo las once horas con cuarenta minutos del lunes veintitrés de marzo de dos mil quince, 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 Luis María Aguilar Morales, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Juan N. Silva Meza, Eduardo Medina Mora I., Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alberto Pérez Dayán.

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

I. APROBACIÓN DE ACTA

Se sometió a consideración el proyecto de acta de la sesión pública número treinta y dos ordinaria, celebrada el jueves diecinueve de marzo del año en curso.

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

II. VISTA Y RESOLUCIÓN DE ASUNTOS

Asuntos de la Lista Oficial para la Sesión Pública Ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para el lunes veintitrés de marzo de dos mil quince:

I. 549/2012

Contradicción de tesis 549/2012, suscitada entre la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver, respectivamente, los amparos en revisión 95/2011, 575/2011, 446/2011 y 284/2011, y el amparo en revisión 493/2012. En el proyecto formulado por el señor Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena se propuso: *“PRIMERO. Sí existe la contradicción de tesis a que este expediente se refiere, en los términos del apartado VI de esta resolución. SEGUNDO. Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, la tesis sustentada por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. TERCERO. Dese publicidad a la tesis jurisprudencial que se sustenta en la presente resolución, en términos del artículo 220 de la Ley de Amparo.”* La tesis a que hace referencia el punto resolutivo segundo tiene por rubro *“ANTINOMIA JURÍDICA. NO LA GENERA EL CONTENIDO DEL ARTÍCULO 11, TERCER PÁRRAFO DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, EN RELACIÓN CON LOS ARTÍCULOS 22 Y 21, FRACCIÓN II DE LAS LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA LOS EJERCICIOS 2010, 2011 Y 2012, RESPECTIVAMENTE.”*

El señor Ministro ponente Gutiérrez Ortiz Mena realizó la presentación del apartado VII, relativo al estudio de fondo. Indicó que se analizó la naturaleza del impuesto y las particularidades del crédito, tras lo cual concluye que no existe la antinomia planteada, pues si bien es cierto que la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil diez establece que en dicho año no se podrá

acreditar el crédito IETU contra el impuesto sobre la renta del ejercicio, tal restricción sólo opera para el año en que se encuentra vigente dicha Ley de Ingresos de la Federación, al tener una vigencia anual, situación que no ocurre con la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única, la cual tiene una vigencia que se extiende para ejercicios posteriores. Adelantó que, para el caso de que este Tribunal Pleno determine que la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal dos mil once derogó la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única en la parte conducente, se desarrolla en el proyecto un tema no abordado por la Primera Sala, en el sentido de que las leyes de ingresos de la federación constituyen un ordenamiento legal de naturaleza tributaria mediante el cual el legislador válidamente puede establecer cuestiones de naturaleza sustantiva sin que ello conlleve violación alguna a la Constitución Federal, lo que ha sido sustentado en la acción de inconstitucionalidad 10/2013 y su acumulada 11/2013, en el entendido de que el hecho de que el legislador expida las reglas necesarias para que los contribuyentes del impuesto sobre la renta conozcan al inicio de cada ejercicio fiscal las disposiciones que utilizarán para la autodeterminación de sus obligaciones fiscales no les genera incertidumbre jurídica.

El señor Ministro Medina Mora I. compartió el sentido del proyecto, puesto que la antinomia se evita utilizando el criterio cronológico de solución de conflictos normativos, aunado a que del texto de los numerales 22 de la Ley de

Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil diez y 21 para las Leyes de Ingresos de la Federación para los Ejercicios Fiscales de dos mil once y dos mil doce se desprende claramente la intención del legislador de prohibir el acreditamiento que se permitía en el artículo 11, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única durante esos ejercicios fiscales, en la inteligencia de que aquellas leyes posteriores anularon implícitamente lo que permitía la ley de dicho impuesto, por lo que las leyes no entraron en conflicto. Estimó que la materia de la contradicción radica en dilucidar si existe antinomia o no, razón por la cual se apartó de las condiciones atinentes a si la prohibición contenida en las leyes de ingresos trasgreden o no algún derecho, la naturaleza de la ley de ingresos y si se trata de elementos esenciales o estructurales del impuesto sobre la renta.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas se pronunció en contra del proyecto, aclarando que en los asuntos de la Primera Sala en donde votó e incluso fue ponente únicamente se analizó la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil diez, no así la de los ejercicios fiscales de dos mil once ni dos mil doce, lo que no implica que se esté apartando de su criterio. Recordó que la Segunda Sala estableció que dichas leyes de ingresos resultan ser limitantes para acreditar contra el impuesto sobre la renta del ejercicio el crédito fiscal del IETU, lo que pone de manifiesto la intención del legislador de derogar el beneficio previsto en el artículo 11 de la Ley del

Impuesto Empresarial a Tasa Única. Consideró que este aspecto provoca antinomia y, por ende, inseguridad jurídica a los contribuyentes del referido impuesto, ya que la limitante de las leyes de ingresos deroga tácitamente el beneficio indicado, lo que contraviene las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales, como lo resolvió la Segunda Sala en el amparo en revisión 493/2012.

La señora Ministra Luna Ramos concordó con la señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas, en el sentido de que la antinomia entre el artículo 11 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y 22 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil diez es evidente y que el proyecto la resuelve con el principio de interpretación de conflicto de leyes en el tiempo consistente en que la ley posterior deroga a la anterior; sin embargo, si bien las leyes de ingresos tienen vigencia anual, existen criterios de este Tribunal Pleno como el de rubro *“LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. LA DEROGACIÓN REALIZADA EN ALGUNO DE SUS PRECEPTOS, RESPECTO DE UNA O MÁS DISPOSICIONES, TIENE EFECTOS PERMANENTES Y SU VIGENCIA NO SE LIMITA AL RESPECTIVO EJERCICIO FISCAL.”*, en la cual se determinó que la derogación contenida en una ley de ingresos respecto de algún otro precepto puede entenderse en su totalidad, no solo para el año correspondiente, a menos que sea expresa en ese sentido. Indicó que el artículo transitorio único de la Ley del

Impuesto Empresarial a Tasa Única no señaló que se entendería derogado todo aquello que se opusiera a esta ley, como sí sucedió con el artículo segundo del decreto relativo a la aplicación gradual de la tasa del 30% del impuesto sobre la renta. Por otra parte, refirió a que en la exposición de motivos respectiva el legislador derogó la posibilidad de acreditamiento del IETU pero no fue claro en si era sólo para un año, además de que no lo puntualizó en ningún artículo transitorio, lo que dio lugar a las interpretaciones diferenciadas entre las Salas y, por ende, a la inseguridad jurídica en su aplicación. Por estas razones, anunció voto en contra del proyecto.

El señor Ministro ponente Gutiérrez Ortiz Mena aclaró que la contradicción entre las Salas consiste en determinar si una ley de ingresos puede modular una ley especial de impuestos, recordando que en materia fiscal existe la ley especial del impuesto que tiene una vigencia permanente y una ley de ingresos que decreta cuáles impuestos se pagarán cada año, con fundamento en los artículos 73, fracción VII, y 74, fracción IV, constitucionales, es decir, da vigencia a los impuestos con la finalidad de cubrir el gasto público del ejercicio fiscal de que se trate. Estimó que, en ese tenor, el Constituyente facultó al legislador para que en las leyes de ingresos de la Federación module las leyes de impuestos especiales en cada ejercicio, según las necesidades del presupuesto y, en el caso, se moduló el impuesto empresarial a tasa única en los ejercicios fiscales de dos mil diez, dos mil once y dos mil doce,

consecutivamente, lo cual no implica una antinomia en ninguno de los casos. Recapituló que, mientras que la Primera Sala analizó el caso del ejercicio fiscal de dos mil diez, la Segunda Sala analizó ese ejercicio y los dos siguientes para determinar que, dada la repetición del patrón, existía antinomia, siendo que la Primera Sala no realizó un análisis de esta naturaleza por la vigencia anual de las leyes de ingresos para modular un ejercicio fiscal determinado. Consideró que, aun concluyendo de que de la exposición de motivos se desprendiera una derogación, no existiría antinomia pues ésta no puede darse entre una norma vigente y una derogada, externando la duda si conforme a lo dispuesto en la Ley de Amparo una sentencia de amparo puede tener como efecto la reviviscencia de una norma derogada.

El señor Ministro Pérez Dayán indicó que, obligado por la mayoría respecto del apartado anterior, está con la mayor parte de las consideraciones del proyecto. Señaló que, tratándose de la materia tributaria, las leyes rompen el cartabón tradicional de vigencia, por lo que sólo puede haber antinomia entre dos legislaciones vigentes. Consideró que la publicación de la ley de ingresos hace exigible una norma tributaria, en la inteligencia de que si la primera no previene la facultad para el Estado de recaudar, por más que exista en el mundo jurídico la segunda, no puede ser exigible, pues no colma el criterio constitucional de exigencia y observancia, concluyendo que la ley de ingresos es un instrumento legislativo que permite realizar ajustes a la

recaudación. Precisó que si la ley de ingresos propicia la exigencia de cada una de las demás normas tributarias, entonces en determinados supuestos puede determinar la no exigibilidad de una norma específica, mas ello será materia de discusión en los tribunales si incide en alguno de los elementos de la tributación que genere desproporcionalidad o inequidad; en el caso, consideró que no genera inseguridad jurídica el hecho de que las respectivas Leyes de Ingresos hayan quitado determinada prerrogativa, puesto que se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, por lo que el contribuyente conoce su contenido y, por consecuencia, el régimen creado específicamente para esa anualidad. Por otro lado, refirió que por más repetitivo que resulte el que en las leyes de ingresos se quite un beneficio fiscal, no supone considerarlo una derogación, sino que por la mecánica constitucional prevista en sus artículos 73, fracción VII, y 74, fracción IV, la ley de ingresos otorga vigencia anual a otra ley tributaria, por lo que no se puede presentar la antinomia materia de estudio. Por estas razones, se manifestó a favor de la primera parte del proyecto, no así de las afirmaciones relativas a la derogación porque producen inseguridad económica al contribuyente, por lo que sugirió eliminarlas.

El señor Ministro Franco González Salas concordó en que la ley de ingresos encuentra su fundamento en el artículo 74, fracción IV, constitucional, con una vigencia anual y estableciendo cuáles contribuciones puede cobrar el Estado, siendo que pueden establecerse normas de carácter

general, pero vinculadas a una anualidad, por el contrario de las leyes especiales tributarias, que son de vigencia permanente, y ambos tipos forman una unidad. Recordó que el impuesto empresarial a tasa única no desapareció, sino que se modalizó su acreditamiento. Recapituló que la Segunda Sala, en un primer momento, analizó el problema exclusivamente por lo que ve al año de dos mil diez pero que, en momentos posteriores, advirtió que la mecánica utilizada por el legislador en materia de acreditamiento en los tres ejercicios fiscales generaba inseguridad jurídica, por lo que cambió su criterio. Precisó que de la lectura de los dos preceptos en cuestión se advierte una situación de antinomia, pues uno prevé que no se realice una acreditación mientras que el otro sí contempla la posibilidad. Respecto de la referencia a una derogación tácita, estimó que de existir ésta no podría hablarse de una antinomia. Advirtió que de las cuatro sentencias de la Primera Sala que participan en la contradicción se desprende que el problema radica en un aspecto de la vigencia del acreditamiento contra el impuesto sobre la renta, pues mientras una lo permite a futuro, la otra lo impide por lo que hace al ejercicio fiscal de dos mil diez, lo que imposibilita el surgimiento de antinomia alguna, pues el legislador sólo busca sustituir una disposición general por otra de igual supuesto y disposición diferente en cuanto a su vigencia, sin derogar la primera; con esto, concluyó que la Primera Sala no estaba considerando una derogación. Consideró que el tema medular es que se produce una inseguridad jurídica para los causantes, pues el

legislador no aclaró esta situación, a pesar de tratarse del mismo órgano emisor y al estar ambas leyes íntimamente vinculadas, siendo que apelar por la anualidad de la ley de ingresos no era suficiente para brindar seguridad jurídica, puesto que los causantes aplicaban la mecánica del impuesto con algunas variables, además de que se permitía la acreditación a varios años. Por estas razones, se pronunció en contra del proyecto.

El señor Ministro ponente Gutiérrez Ortiz Mena modificó el proyecto a partir de las sugerencias de los señores Ministros Medina Mora I. y Pérez Dayán. Aclaró que la Segunda Sala tenía como norma impugnada únicamente la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil once, pero incorporó como parte del argumento lo sucedido en los ejercicios fiscales de dos mil diez y dos mil doce; mientras que la Primera Sala, a pesar de tener conocimiento del ejercicio fiscal de dos mil once, optó por analizar la norma impugnada, esto es, de dos mil diez.

El señor Ministro Franco González Salas se manifestó de acuerdo con la modificación al proyecto y precisó que el tema fundamental no es aceptar si la ley de ingresos puede modular a otras leyes, sino si en la forma en que se hizo generó o no inseguridad jurídica en los causantes, sobre la base de que tenían un modelo perfectamente definido.

La señora Ministra Luna Ramos coincidió en que las leyes de ingresos tienen un ámbito temporal de vigencia que,

por regla general y a diferencia de otros ordenamientos, es anual, sin perjuicio de que puedan existir en dicha ley disposiciones exentas de esa anualidad, como lo prevé la tesis de rubro *“LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. LA INCLUSIÓN EN DICHOS ORDENAMIENTOS DE PRECEPTOS AJENOS A SU NATURALEZA, ES INCONSTITUCIONAL.”*, por lo que si en la especie, y sobre todo en la exposición de motivos respectiva, la autoridad eliminó el acreditamiento del impuesto empresarial a tasa única, se genera la duda sobre si ello excede la vigencia anual de la ley de ingresos correspondiente, máxime cuando no existe un transitorio que lo indique. Precisó que, independientemente de que se trate de una derogación o una modulación, lo cierto es que se dejó sin efectos la posibilidad de la acreditación para los años en cuestión, lo que provocó un problema de incertidumbre en su aplicación, pues no se sabía si esa restricción sería permanente, y fue precisamente lo que determinó la Segunda Sala.

El señor Ministro Pérez Dayán, ante la modificación que eliminó la segunda parte del argumento del proyecto, sugirió agregar una consideración atinente a que la seguridad jurídica se garantizará a partir de la publicación de la norma en el Diario Oficial de la Federación, dado que todo contribuyente está obligado a revisarlo para conocer el régimen al que se debe sujetar, además de que es el instrumento que la Constitución establece para brindar esa certeza.

El señor Ministro Pardo Rebolledo obligado por la mayoría en cuanto a la existencia de la contradicción de tesis, recapituló que la Segunda Sala analizó la antinomia tomando en cuenta varios ejercicios fiscales con base en la reiteración de la prohibición reclamada, por lo que la conclusión fue distinta a la Primera Sala. Recordó que en la Primera Sala votó y fue ponente en varios asuntos en los cuales se sostuvo que en el ejercicio de dos mil diez no existía antinomia porque, primero, la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece un beneficio a futuro y la Ley de Ingresos respectiva lo prohibía para un ejercicio específico y, segundo, que la Ley de Ingresos no derogaba la disposición de la ley del citado impuesto, por lo que existía la posibilidad de gozar del beneficio en ejercicios subsecuentes. Aclaró que, a pesar de haber votado con el criterio de la Primera Sala, arribó a una conclusión contraria en esta contradicción de tesis bajo el análisis no sólo del ejercicio fiscal de dos mil diez, sino también de dos mil once y dos mil doce, pues ya no se trató de una prohibición para un ejercicio específico, sino del establecimiento de esta medida en la aplicación de ese beneficio para los tres ejercicios de manera consecutiva, lo que conlleva una antinomia y una afectación a la seguridad jurídica, consistente en que de haber sido esa su intención el legislador hubiera eliminado el beneficio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pero simplemente emitió una ley posterior y, por tanto, existen dos normas vigentes contrarias en sentido, por lo que no se puede

considerar una derogación implícita. Por estas razones, se manifestó en contra del proyecto.

El señor Ministro Presidente Aguilar Morales se pronunció en contra del proyecto, coincidiendo con lo expresado por los señores Ministros Luna Ramos, Franco González Salas y Pardo Rebolledo, pues mientras la Primera Sala estudió solamente el ejercicio fiscal de dos mil diez, concluyendo que se estableció una restricción al beneficio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única por una cuestión de política fiscal, posteriormente la Segunda Sala analizó los ejercicios de dos mil diez, dos mil once y dos mil doce y advirtió que, en los hechos, implicaba una inaplicabilidad de una disposición vigente por una política legislativa que impidió a los contribuyentes gozar de ese beneficio fiscal, arribando a la conclusión de que si bien no se derogó la norma, se genera una confronta que propicia una inseguridad jurídica contraproducente y perjudicial para el contribuyente. Aclaró que no se pronunciaría respecto si la norma estaba o no derogada por la situación de que se impedía la aplicación de una norma fiscal. Advirtió que en el cuerpo de la tesis se refiere a los tres ejercicios fiscales y que en la parte final sólo hace mención al ejercicio fiscal de dos mil diez, lo cual constituye precisamente la argumentación que generó inseguridad para los contribuyentes.

El señor Ministro ponente Gutiérrez Ortiz Mena sostuvo la propuesta modificada, aclarando que el legislador

únicamente ejerció la facultad de discutir los impuestos que se aprobarían para el ejercicio fiscal de dos mil diez y decidió modular el impuesto empresarial a tasa única, como una política tributaria derivada del presupuesto de egresos del año correspondiente, lo cual realizó también para los ejercicios fiscales de dos mil once y dos mil doce, por lo que no se genera antinomia alguna.

El señor Ministro Presidente Aguilar Morales sometió a votación la propuesta modificada del apartado VII, relativo al estudio de fondo, la cual se aprobó por mayoría de seis votos de los señores Ministros Gutiérrez Ortiz Mena, Cossío Díaz, Zaldívar Lelo de Larrea, Silva Meza, Medina Mora I. y Pérez Dayán. Los señores Ministros Luna Ramos, Franco González Salas, Pardo Rebolledo con precisiones, Sánchez Cordero de García Villegas con precisiones y Presidente Aguilar Morales votaron en contra y anunciaron voto de minoría.

El señor Ministro Presidente Aguilar Morales declaró que el asunto se resolvió en los términos precisados.

A consulta del señor Ministro Presidente Aguilar Morales, la señora Ministra ponente Sánchez Cordero de García Villegas retiró los amparos en revisión 217/2014 y 745/2014, para proponer su resolución en la Primera Sala conforme al criterio que se acaba de fijar en la contradicción de tesis 549/2012; además informó que respecto del amparo en revisión 884/2014, listado en tercer término, se recibió un escrito en el cual el quejoso solicita se le tenga por desistido

del juicio de amparo y que se sobresea en el mismo, sin embargo, falta la respectiva ratificación del escrito, por lo que retiró el asunto para resolver lo conducente en la Primera Sala.

El señor Ministro Presidente Aguilar Morales, levantó la sesión a las doce horas con cincuenta minutos, previa convocatoria que emitió a los integrantes del Pleno para acudir a la sesión pública ordinaria que se celebrará el martes veinticuatro de marzo de dos mil quince, a las once horas.

Firman esta acta el señor Ministro Presidente Luis María Aguilar Morales y el licenciado Rafael Coello Cetina, secretario general de acuerdos, quien da fe.