

En atención a lo dispuesto en el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como en la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.**¹, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del **amparo en revisión 82/2018** en la cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

AMPARO EN REVISIÓN 82/2018.
QUEJOSO Y RECURRENTE:
ORGANIZACIÓN FERPER, SOCIEDAD CIVIL.
RECURRENTE ADHESIVO: SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

PONENTE: MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ.
SECRETARIO: ABRAHAM PEDRAZA RODRÍGUEZ.
COLABORÓ: MARÍA ELENA VILLEGAS AGUILAR.

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del día _____ de dos mil dieciocho.

CUARTO. Estudio. A juicio de esta Primera Sala **son inoperantes** los conceptos de violación propuestos por la peticionaria para el fin que persigue, como se pasa a demostrar.

La accionante combate la constitucionalidad del Decreto por el que se reformaron, adicionaron y derogaron diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, en particular,

los artículos 27, fracción XI, y 28, fracción XXX, vigentes a partir de dos mil dieciséis, los que disponen:

“Artículo 27. *Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:*

(...)

XI. *Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.*

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

Cuando una persona moral tenga dos o más sindicatos, se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general siempre que se otorguen de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos ley y sean las mismas para todos los trabajadores del mismo sindicato, aun cuando éstas sean distintas en relación con las otorgadas a los trabajadores de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

(DEROGADO CUARTO PÁRRAFO)

En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser generales en los términos de los párrafos anteriores, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes. Serán deducibles los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores.

Tratándose de las prestaciones de previsión social a que se refiere el párrafo anterior, se considera que éstas son generales cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados.

(DEROGADO PARTE FINAL DEL PENÚLTIMO PÁRRAFO Y ÚLTIMO PÁRRAFO)

Artículo 28. *Para los efectos de este Título, no serán deducibles:*

(...)

XXX. *Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.*

Como se ve, los citados numerales impugnados establecen la mecánica de las deducciones de los gastos de previsión social,

Prevén que para efectos de realizar deducciones correspondientes se otorgan de forma general en beneficio de todos los trabajadores; que tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan cuando se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo y contratos de ley; que en el caso de las aportaciones de ahorro estas sólo serán deducibles cuando, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente no exceda del 13% del salario del trabajador, sin que exceda del monto equivalente de 1.3 veces salario mínimo general que corresponda al trabajador elevado al año.

Asimismo, disponen que los pagos de primas de seguro de vida serán deducibles cuando los beneficios de los seguros cubran la

muerte del titular o en los casos de validez o incapacidad del mismo y que dichos gastos de previsión social resultan en ingresos exentos para los trabajadores, por lo cual no pagaría el impuesto sobre la renta por dichos conceptos y que los ingresos que sean exentos para los trabajadores, sólo serán deducibles hasta por la cantidad que resulte aplicar el factor del 53 al monto de dicho pagos.

Ahora, con motivo del Decreto impugnado se derogaron únicamente determinadas porciones normativas del artículo 27 de la citada ley, a saber, el cuarto párrafo; la referencia al salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, contenida en el quinto párrafo; la parte final del penúltimo párrafo y el último párrafo del artículo citado artículo, derivado de los criterios jurisprudenciales sostenidos por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto del artículo 31, fracción XII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta dos mil trece,

Lo anterior, puede advertirse de la exposición de motivos de la iniciativa de mérito, en la que se expresó:

“(…)

5. Otras medidas.

I. Previsión social.

La Ley de ISR establece diversas limitantes tanto para la deducibilidad como para la exención en materia de previsión social, buscando el beneficio de los trabajadores de menores ingresos y evitando el abuso que pudieran hacer de estas prestaciones mediante prácticas de elusión y evasión fiscal por parte de los contribuyentes patronos.

La anterior posibilidad, incluso, ha sido reconocida como constitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que aún las deducciones estructurales pueden ser sujetas a límites o condiciones, como ocurre con la actual regulación de gastos de previsión social prevista en la Ley de ISR.

Como parte de estas limitantes, la Ley de ISR establece como requisito para que los empleadores puedan efectuar la deducción de este tipo de gastos, que las prestaciones de previsión social sean otorgadas de forma general en beneficio de todos los trabajadores y no rebasen algunos límites fijados en la misma Ley.

De esta manera, el artículo 27, fracción XI de la Ley de ISR vigente establece que dicho criterio de generalidad se cumple, tratándose de trabajadores no sindicalizados, cuando dichas erogaciones — excluidas las aportaciones de seguridad social— sean en promedio aritmético por cada trabajador o sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto efectuadas por cada trabajador sindicalizado. Asimismo, dicho precepto legal dispone que cuando el empleador no tenga trabajadores sindicalizados, las prestaciones de seguridad social no podrán exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador elevada al año.

Es importante recordar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió las **jurisprudencias P./J. 128/2006, P./J. 129/2006 y P./J. 130/2006**, en las cuales declaró la inconstitucionalidad del artículo **31, fracción XII de la Ley de ISR vigente hasta 2013**, antecedente del actual artículo 27, fracción XI de la misma Ley, al considerar que si bien las deducciones, aún estructurales, pueden ser sujetas a límites o condiciones, dicho precepto incide en el pago de un mayor tributo que no atiende a la verdadera capacidad contributiva, sino a elementos ajenos como son la sindicalización o falta de ella de sus trabajadores, el salario mínimo general correspondiente al área geográfica, o bien, la relación que guardan las prestaciones de previsión social, frente a las demás prestaciones percibidas por los trabajadores, considerando a los sindicalizados y a los que no lo están.

Reconociendo el contenido de los criterios jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación, y considerando que la Ley del ISR vigente mantiene los mismos requisitos y límites para deducir los gastos de previsión social que se entregan a los trabajadores no sindicalizados, someto a la consideración de ese Honorable Congreso de la Unión, la necesidad de derogar el cuarto y último párrafos de la fracción XI del artículo 27 de la citada Ley, así como reformar los párrafos quinto y penúltimo de dicha fracción para eliminar la referencia que hace al cuarto párrafo.

Además, con dicha eliminación se uniforman los requisitos de deducción de previsión social con el esquema actual de deducción de pagos que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores previsto en el artículo 28, fracción XXX de la Ley de ISR vigente, el cual no sólo fue establecido para recuperar la base gravable del impuesto y simplificar el sistema hacendario, sino también como un medio de control con el fin de erradicar prácticas de elusión y evasión fiscal por parte de los contribuyentes-patronos.

(...).”

Asimismo, en el dictamen de la Cámara de Diputados, de diecinueve de octubre de dos mil quince, en el que se señaló:

“(...)

DÉCIMA CUARTA. *Esta dictaminadora considera acertado que sean derogados los párrafos cuarto y último de la fracción XI, del artículo 27, de la Ley del ISR, pues con ello se reconoce el contenido de los criterios jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación, en los cuales se declaró la inconstitucionalidad del artículo 31, fracción XII, de la Ley del ISR, vigente en 2013, antecedente del referido artículo.*

Además, esta Comisión coincide que con dicha eliminación se uniforman los requisitos de deducción de previsión social con el esquema actual de deducción de pagos que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores previsto en el artículo 28, fracción XXX, de la Ley del ISR vigente, el cual no sólo fue establecido para recuperar la base gravable del impuesto y simplificar el sistema hacendario.

(...).”

De lo anterior se advierte que la reforma al artículo 27, fracción XI, en estudio, no incluyó la de modificar la cuestión relativa a las deducciones de los gastos de previsión social, la reforma propuesta por el Poder Ejecutivo, únicamente tenía como objeto eliminar el cuarto y último párrafo de dicha fracción, así como ajustar los párrafos restantes, derivado de los criterios jurisprudenciales sostenidos por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto del artículo 31, fracción XII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta dos mil trece, correlativo del antes mencionado.

Mientras que el artículo 28, fracción XXX, no fue modificado.

Es decir, la reforma no alteró la regulación de la deducción de los gastos de previsión social o el de aquéllos que representan ingresos

exentos para los trabajadores, pues no modificó los términos y condiciones en que dichas deducciones se autorizan ni impuso requisitos adicionales, ésta ya estaba vigente desde el uno de enero de dos mil catorce, al igual que lo previsto en la fracción XXX del artículo 28 de la Ley de la materia.

Asimismo, de las constancias del juicio de amparo se advierte que la peticionaria cuenta con trabajadores, por lo que es sujeta de gastos de previsión social y el treinta y uno de marzo de dos mil quince, presentó la declaración anual correspondiente al ejercicio fiscal de dos mil catorce, en la que realizó la deducción de los gastos de previsión social o el de aquéllos que representan ingresos exentos para los trabajadores en términos de lo dispuesto en las porciones normativas del artículos 27, fracción XI, y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En ese sentido, como se anunció, los conceptos de violación propuestos por la peticionaria devienen inoperantes, en razón de que están dirigidos a combatir el contenido de las porciones normativas del artículo 27 de la citada ley que no fueron modificadas, atinentes a la reglas de las deducciones de los gastos de previsión social, sin contradecir frontalmente las porciones normativas que fueron motivo de la reforma, esto es, el cuarto párrafo; la referencia al salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, contenida en el quinto párrafo; la parte final del penúltimo párrafo y el último párrafo del artículo citado artículo, a fin de evidenciar la afectación.

Así es, del análisis a los conceptos de violación, antes reseñados, se advierte que la quejosa dirige sus argumentos únicamente a contradecir el contenido de las porciones normativas

que no fueron modificadas y no aquellas las porciones normativas del artículo 27 de la citada ley que fueron materia de la reforma.

Por tanto, toda vez que los conceptos de violación propuestos por la peticionaria no están dirigidos a refutar las porciones normativas del artículo 27, fracción XI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que fueron motivo de la reforma, estos devienen inoperantes para el fin que persigue.

Así las cosas, ante lo inoperante de los conceptos de violación, en la materia de la revisión competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, lo procedente es negar la protección constitucional solicitada, respecto de los artículos 27, fracción XI, y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigentes a partir de dos mil dieciséis.