

ÍNDICE.

CONTENIDO DE LA VERSIÓN TAQUIGRÁFICA DE LA SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL MARTES 2 DE ABRIL DE 2013

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

1

NÚMERO	ASUNTO	IDENTIFICACIÓN, DEBATE Y RESOLUCIÓN. PÁGINAS.
32/2012	AMPARO EN REVISIÓN promovido por ***** , contra actos del Congreso de la Unión y de otras autoridades. (BAJO LA PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ)	3A49 ENLISTA

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL PLENO

**SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL MARTES
2 DE ABRIL DE 2013.**

ASISTENCIA:

PRESIDENTA

EN FUNCIONES:

SEÑORA MINISTRA:

OLGA MARÍA SÁNCHEZ CORDERO

SEÑORES MINISTROS:

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

SERGIO ARMANDO VALLS HERNÁNDEZ

LUIS MARÍA AGUILAR MORALES

ALBERTO PÉREZ DAYÁN

AUSENTE:

SEÑOR MINISTRO:

JUAN N. SILVA MEZA

(SE INICIÓ LA SESIÓN A LAS 11:35 HORAS)

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES OLGA

SÁNCHEZ CORDERO: Se abre la sesión pública y en virtud de que el señor Ministro Presidente Juan Silva Meza dio aviso al Tribunal Pleno sobre la imposibilidad para asistir a la presente sesión, conforme a lo señalado en los artículos 13, y Décimo Primero Transitorio de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en mi carácter de decana asumo provisionalmente la Presidencia de este Alto Tribunal única y exclusivamente para el desarrollo de esta sesión, a la cual se convocó por el referido señor Ministro

Presidente en la sesión pública celebrada el día de ayer. Señor Secretario General de Acuerdos dé cuenta por favor con el acta de la sesión anterior.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señora Ministra Presidenta. Se somete a su consideración el proyecto de acta de la sesión pública número 35 ordinaria, celebrada el lunes primero de abril del año en curso.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Está a su consideración señora y señores Ministros el acta con que ha dado cuenta el señor secretario y si no existe manifestación alguna al respecto solicito a este Tribunal Pleno que manifieste su aprobación en votación económica. **(VOTACIÓN FAVORABLE). EL ACTA ESTÁ APROBADA SEÑOR SECRETARIO.**

Señor secretario dé cuenta con los asuntos listados para la presente sesión del día de hoy.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señora Ministra Presidenta. Se somete a su consideración el proyecto relativo al

**AMPARO EN REVISIÓN 32/2012.
PROMOVIDO POR ***** , CONTRA
ACTOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN
Y DE OTRAS AUTORIDADES.**

Bajo la ponencia del señor Ministro Valls Hernández y conforme a los puntos resolutivos que proponen:

PRIMERO. EN LA MATERIA DE LA REVISIÓN, COMPETENCIA DE ESTA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, SE REVOCA LA SENTENCIA RECURRIDA. Y

SEGUNDO. LA JUSTICIA DE LA UNIÓN NO AMPARA NI PROTEGE A *** , RESPECTO DE LOS ACTOS RECLAMADOS A LAS AUTORIDADES SEÑALADAS COMO RESPONSABLES, EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN XVII, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL OCHO, EN TÉRMINOS DE ESTA EJECUTORIA.**

NOTIFÍQUESE; “...”

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor secretario. Señor Ministro ponente Valls Hernández, por favor.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Sí, cómo no señora Ministra en funciones de Presidenta. Previamente al asunto que ha anunciado el señor Secretario General de Acuerdos –si usted me lo permite– quisiera hacer un poquito de historia, porque este es un paquete de ocho asuntos muy semejantes, de tal manera que el diecisiete de mayo de dos mil diez, en sesión privada de este Tribunal Pleno se acordó crear la Comisión Número 41 de Secretarios de Estudio y Cuenta para la resolución de estos asuntos en los que se plantea la inconstitucionalidad del artículo 32, fracción XVII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el primero de octubre de dos mil siete,

relativo a la limitante para deducir las pérdidas por enajenación de acciones.

Conforme a lo dispuesto en el Acuerdo General 11/2010, de este Pleno, fui nombrado encargado de supervisar y aprobar los proyectos respectivos para fijar los criterios jurisprudenciales correspondientes. Una vez concluidos los proyectos de sentencia en el sentido de confirmar el amparo otorgado a las quejas en primera instancia por no haber sido suficientes los agravios de las autoridades recurrentes para demostrar la constitucionalidad del precepto reclamado, se sometieron a la consideración de la Segunda Sala los Amparos en Revisión 428, 111, 118, 352 y 392, todos de dos mil diez, los cuales fueron resueltos en sesión de veintidós de junio de dos mil once por mayoría de tres votos, de la Ministra Luna Ramos, del Ministro Aguirre Anguiano y de su servidor; y en contra votaron los Ministros Luis María Aguilar y Fernando Franco González Salas.

Debido a que por razón de votación no se integró la jurisprudencia respectiva, en sesión privada de veintinueve de junio de dos mil once la Segunda Sala acordó enviar al Pleno los restantes amparos en revisión en que subsistiera la misma temática o una temática similar.

Mediante oficio SGA/MFEN/1308/2011, de ocho de agosto de dos mil once, el señor Secretario General de Acuerdos informó al Secretario encargado de la Coordinación de Comisiones que en sesión privada de esa fecha, se determinó asignar al Tribunal Pleno la resolución de los amparos en revisión en que se reclamara el precepto de referencia, en la inteligencia de que el proyecto elaborado por la respectiva Comisión de Secretarios de Estudio y Cuenta fuera utilizado como proyecto tipo para la elaboración del proyecto correspondiente para resolver los diversos asuntos por el Pleno de este Alto Tribunal.

Sin embargo, a partir de los agravios formulados por la autoridad recurrente en algunos de los asuntos pendientes de resolución, se dio una nueva reflexión, por lo que en esta ocasión se presentan los asuntos con un análisis diferente distinto del efectuado previamente por la Segunda Sala.

En atención a lo anterior, una vez que han sido concluidos los proyectos respectivos se someten a la consideración de este Honorable Pleno un paquete integrado por los siguiente asuntos: El A.R. 32/2012 del ***** que será el primero que vemos hoy; el A.R. 195/2012 donde la quejosa es *****; el A.R. 840/2010 de *****; el A.R. 658/2010, el quejoso es *****; el A.R. 162/2011 el quejoso es *****; el AR 634/2010, el quejoso es *****; El A.R. 592/2010, el quejoso es ***** y finalmente el A.R. 509/2010 promovido por *****.

Cabe señalar que los proyectos fueron elaborados tomando como base el del Amparo en Revisión 32/2012 programado para esta fecha, por ser el que más argumentos contiene por lo que a continuación, y una vez que la señora Ministra Presidenta lo autorice, presentaré sus consideraciones. Muchas gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro ponente, pues si ustedes no tienen inconveniente veríamos los temas procesales: En relación con la competencia de este Tribunal Pleno para conocer de este asunto en el Considerando Primero, si no tienen observación alguna, solamente sugerir señor Ministro ponente lo que usted acaba de mencionar, la adición del Acuerdo que tomaron los señores Ministros, si está usted de acuerdo, para que el Pleno conociera de esos asuntos una vez que ya fueron fallados algunos de ellos en la Segunda Sala.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Con todo gusto.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias, entonces con esa observación está a su consideración este Considerando Primero en relación a la competencia de este Alto Tribunal, en votación económica consulto si se aprueba. **(VOTACIÓN FAVORABLE). APROBADO.**

En cuanto a la oportunidad les consulto si tienen alguna observación. Si no hay ninguna, en votación económica consulto si se aprueba. **(VOTACIÓN FAVORABLE). APROBADO.**

Respecto a los aspectos relevantes para resolución de este asunto de la que se hace una narrativa de los conceptos de violación que hizo valer la parte quejosa, de las fojas siete a la veintidós y de lo resuelto por el juez del conocimiento de la foja veintitrés a treinta y dos, de los agravios hechos valer por la Delegada del Presidente de la República, de las fojas treinta y tres a cincuenta y siete y de los planteamientos que adujo la parte quejosa dentro de este Considerando Tercero ¿se tendría alguna observación que simplemente es una narrativa de lo que se contiene en el proyecto? ¿Ninguna observación? Entonces está a su consideración para votación, en votación económica consulto si se aprueba. **(VOTACIÓN FAVORABLE). APROBADO.**

Por lo que hace al Considerando Cuarto que es precisamente la fijación de la litis se tiene alguna observación por parte de los señores Ministros. ¿Ninguna observación?

Yo tenía alguna observación señor Ministro ponente; se señala que no es materia de la revisión el sobreseimiento que decretó el a quo en relación con los diversos artículos que estaban vigentes hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil siete y que regulaban lo relativo a la deducción de pérdida por enajenación de acciones en

términos de lo dispuesto en la tesis de rubro: “REVISIÓN. NO ES MATERIA DE ESTE RECURSO EL RESOLUTIVO QUE NO AFECTA A LA RECURRENTE Y QUE NO PUDO IMPUGNAR LA PARTE A QUIEN PUDO PERJUDICAR”. Sin embargo, estimamos que establecer que tal cuestión no es materia de la revisión, no sería del todo exacta, ya que en el caso concreto, la parte quejosa sí interpuso recurso de revisión y no impugnó este aspecto específico, por lo que tal sobreseimiento –desde nuestra óptica personal– debería de quedar firme, al tenor de lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia: “REVISIÓN EN AMPARO. LOS RESOLUTIVOS NO COMBATIDOS DEBEN DECLARARSE FIRMES”. Y esto, obviamente tendría una consecuencia en el resolutivo.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: ¡Perdón! señora Ministra Presidenta ¿me permite?

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Sí, claro.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Desde luego que no fue combatido por la parte a quien pudiera perjudicar, por eso consideramos que no está encuadrado dentro de la litis, y por eso no se hace mención del asunto. Está totalmente fuera de la litis.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Correcto, entonces, retiro esta observación.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: En torno a los aspectos de improcedencia que están en el Considerando Quinto ¿Se tendría alguna observación por parte de la señora y señores Ministros? Yo tampoco tengo ninguna observación.

Entonces en votación económica, ¿se aprobarían? **(VOTACIÓN FAVORABLE). APROBADO.**

Por lo que hace ya a los agravios que hace valer la autoridad recurrente en relación con el principio de proporcionalidad tributaria, que ya son los temas de fondo en el Considerando Sexto, si quiere hacer la exposición señor Ministro ponente, por favor.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Con todo gusto. De fojas setenta y ocho a doscientos once, se estudian de una forma conjunta los agravios encaminados a argumentar que los párrafos primero y segundo de la fracción XVII, del artículo 32, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil ocho, violan la garantía de proporcionalidad tributaria.

Este estudio de fondo se divide realmente en cuatro apartados. Si usted me lo permite iría refiriéndome uno por uno a esos cuatro subtemas de este Considerando Sexto.

Primero. La Garantía de Proporcionalidad Tributaria. Para dar contestación a este agravio, en primer término se precisa de fojas setenta y nueve a ochenta y uno, el alcance de la garantía de proporcionalidad tributaria y en segundo lugar, de la foja ochenta y uno a ochenta y seis, se analiza el objeto del impuesto, y posteriormente, de fojas ochenta y seis a noventa y tres, se señalan las deducciones estructurales.

Hago énfasis en cuanto a las deducciones estructurales, en donde se concluye en el proyecto, que este Alto Tribunal ha señalado: que una vez que una erogación ha sido identificada como una deducción estructural, el Legislador debe forzosamente reconocer su deducción en acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria, sin que esto signifique que no pueda establecer

requisitos, modalidades para su deducción, pues atendiendo a finalidades sociales, económicas, de política fiscal o extrafiscal, es válido que lo haga siempre y cuando no sean arbitrarias y se sujeten a un juicio de razonabilidad. Hasta ahí este primer subtema del Considerando Sexto, que pongo a consideración de las señoras y señores Ministros.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias. Está a consideración de los señores Ministros. Ha pedido la palabra el señor Ministro Fernando Franco González Salas.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Sí señora Ministra Presidenta, muchísimas gracias.

Señoras y señores Ministros, yo quise intervenir porque tal y como lo manifestó el Ministro ponente en la parte primera de su presentación, en realidad al discutir estos asuntos que son esencialmente lo mismo, en la Sala, tanto el Ministro Aguilar Morales, como su servidor, votamos en contra e inclusive formulamos un voto particular, y en realidad esencialmente coincide este proyecto con la posición que manifestamos durante las discusiones de ese asunto y obviamente ahora son las que contiene el proyecto. Consecuente, simplemente quiero decir que vengo con el proyecto porque estoy esencialmente de acuerdo con él, con diferencias muy menores que no afectan en nada, y consecuentemente, estaré de acuerdo con el proyecto y ya no intervendré. Muchas gracias.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro Franco González Salas. Tiene la palabra el señor Ministro Luis María Aguilar Morales.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Brevísimamente señora Ministra Presidenta.

Sí, nada más para confirmar lo que dice el señor Ministro Franco en ese sentido, en la Sala nosotros votamos, hicimos un voto que ahora coincide con las argumentaciones que nos son presentadas en este proyecto, de tal manera que todo el desarrollo de estas argumentaciones y consideraciones de la propuesta las comparto plenamente y también estoy de acuerdo con lo que se está proponiendo. Gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: A usted señor Ministro Aguilar Morales. Sí, señor Ministro Cossío, tiene la palabra.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señora Ministra Presidenta. Quisiera hacer esta sugerencia: Es un solo considerando, son muchos temas y cada uno de los temas tiene divisiones, subdivisiones, decimales, etcétera.

Entonces, simplemente para que yo pueda ir concurriendo en las votaciones, si pudiéramos ir especificando exactamente qué es lo que estamos discutiendo y votando, porque independientemente, yo vengo de acuerdo con muchas cosas del proyecto, es un solo considerando, insisto, y sí tiene muchas subdivisiones.

Entonces, si pudiéramos ir precisando exactamente dónde estamos y sobre qué nos vamos a pronunciar, creo que eso nos facilitaría mucho las cosas.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Correcto, correcto. Bueno, ya pidió la palabra el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, pero si quisiera hacer alguna especificación Ministro ponente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Con todo gusto, estoy de acuerdo con la propuesta del Ministro Cossío.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Entonces, iríamos tema por tema, apartado por apartado, inclusive como dice, inciso por inciso del apartado. Ministro Gutiérrez.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias Presidenta. Bueno, yo voy a poner un poco de desorden. Estoy de acuerdo con el proyecto, tengo unas consideraciones distintas al proyecto, a las cuales me voy a referir, pero estas consideraciones afectan desde mi punto de vista el análisis que se hace durante todo el proyecto; no obstante eso, en cuanto a las conclusiones del proyecto estoy de acuerdo con todas, sobre todo este Considerando Sexto. Si me permite Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Por favor.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Primero, me gustaría antes de entrar a la temática de la enajenación de acciones, un poco hablar sobre la estructura del impuesto sobre la renta, creo que es el punto de partida ubicar este tipo de determinación de ingreso acumulable.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta contiene varios ejemplos de regímenes cedulares como es este régimen de enajenación de acciones y anoté algunos, por ejemplo: La ganancia por enajenación de terrenos, el artículo 21 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que el ingreso obtenido por enajenación menos el monto original de inversión que da el ingreso acumulable. En materia de operaciones financieras derivadas, el artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece otro sistema cédular; la

cantidad total que se percibe al final de la operación menos las cantidades previas que en su caso se hubieran pagado; esto es igual a la ganancia acumulable en materia de operaciones financieras derivadas. Enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducida al artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Aquí también tenemos una mecánica similar, se toma el precio de enajenación y se le resta el monto original de la inversión, y se llega a una ganancia la cual se considera ingreso acumulable. Bienes o derechos por dación de pago o por adjudicación, el artículo 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta también establece un sistema cedular, ingreso por enajenación menos costo comprobado de adquisición es igual a la ganancia que se considera ingreso acumulable. Venta de casa-habitación, cuando se enajena una casa-habitación por arriba del monto de un millón quinientos mil unidades de inversión, es el artículo 109, fracción V, inciso a) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, también marca un régimen cedular que es valor de enajenación menos monto original de inversión, da la ganancia que va a ser ingreso acumulable. Y así enajenación de bienes, el artículo 147 marca un sistema similar.

¿Qué tienen en común todos estos sistemas? Que para determinar el ingreso acumulable, se hace una comparación de dos elementos básicamente: El ingreso o el monto que se obtiene por la enajenación de los bienes, dependiendo del tipo de los bienes, y se le resta a esa enajenación lo que vendría a ser el costo comprobado de adquisición, palabras más, palabras menos.

Entonces, tenemos un monto por enajenación, se le resta un costo comprobado. ¿Eso qué nos da? Eso nos da una capacidad contributiva, y esa capacidad contributiva ahí es donde radica la proporcionalidad que se va a considerar como ingreso acumulable.

Esta Suprema Corte ha definido que si bien el objeto del impuesto sobre la renta son los ingresos, bueno, la capacidad contributiva se determina al determinar la utilidad fiscal.

¿Cómo se determina esa utilidad fiscal? En palabras muy sencillas: ingresos menos deducciones. Y aquí la Corte ha hecho una separación entre las deducciones: Hay deducciones estructurales y deducciones no estructurales. ¿Cuáles son las estructurales? Las que permiten subjetivizar el impuesto a la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación fiscal.

¿Cuáles son las no estructurales? Las que por alguna razón de política pública se le da adicionalmente a la que ya de por sí permite llegar a la proporcionalidad del impuesto, la que ya de por sí permite revelar la capacidad económica.

Ahora, entrando propiamente al punto de la operación de enajenación de acciones, tenemos la misma mecánica que en los otros regímenes cedulares, tenemos un ingreso por la enajenación de ese bien menos el costo comprobado de adquisición; eso ya de por sí se va a considerar ingreso acumulable y nos va a revelar la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la obligación.

Ahora, las pérdidas que se permiten deducir de otras enajenaciones, –desde mi punto de vista– no son limitantes, es una deducción adicional a la que ya de por sí se permite al permitir deducir el costo comprobado de adquisición para llegar a la capacidad contributiva y ahí radica la proporcionalidad del impuesto; este resultado entra dentro del ingreso acumulable, yo creo que lo preciso es ver no el artículo 32, fracción XVII de manera aislada, pero se tiene que ver como parte de un sistema cedular que va a llegar a la proporcionalidad, va a revelar la capacidad contributiva del sujeto pasivo, así tenemos en el impuesto sobre la renta el

artículo 20, que establece que las ganancias derivadas de la enajenación de acciones constituyen un ingreso. ¿Cómo se llega a esa ganancia? De la misma manera o de manera similar con sus particularidades que se llega en los demás sistemas cedulares, se toma el monto que se recibe por la enajenación y se resta el costo comprobado de adquisición.

Ya llegamos a la proporcionalidad, ya se reveló la capacidad económica del sujeto pasivo; ahora, hay una deducción adicional que es el de la pérdida, pero esa deducción si algo hace es disminuir el monto a pagar del sujeto pasivo, pero la proporcionalidad ya se ubicó al momento de revelar la capacidad contributiva del sujeto pasivo desde el momento en que se le permite deducir el costo comprobado de la adquisición.

Simplemente para acabar con este punto les pongo un ejemplo: Una persona que vende, enajena una acción en 10 y tiene un costo de 7, va a tener un ingreso acumulable de 3. ¿Por qué? Porque ésa es la capacidad contributiva una vez que se le resta el costo. ¿Dónde está la adicional? Bueno, si tuvo una enajenación de acciones posterior donde adquirió la acción en 10 pero la vendió en 7, tiene una pérdida de 3 que va a poder llevar y deducir en adición al costo comprobado de adquisición de esa segunda enajenación para marcar el ingreso; entonces, yo, lejos de verlo como una limitante lo veo como una deducción adicional a la que ya de por sí revela la capacidad contributiva que es el costo comprobado de adquisición.

Ya con eso termino mi intervención en este punto, desde mi punto de vista es proporcional el impuesto, éstas serían mis consideraciones de por qué llego a esa conclusión que difiere un poco de las expuestas en el proyecto. Muchas gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro Gutiérrez. Alguien más quiere hacer uso de la palabra en este tema.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Señora Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señora Ministra Presidenta. Yo todavía no voy a intervenir en cuanto a los argumentos de fondo, nada más quisiera mencionar en lo que habían señalado al principio de que este Considerando es demasiado extenso y tiene muchos subincisos; y bueno, según esto, íbamos a precisar en qué subinciso estábamos. Yo quisiera señalar lo siguiente, hay un primer tema que está referido al estudio de los agravios relacionados con la condicionante para deducir las pérdidas fiscales que es donde de manera enunciativa se están señalando diversos temas, como son: La garantía de proporcionalidad tributaria, los conceptos generales, el objeto del impuesto sobre la renta, las deducciones estructurales y mantiene una conclusión en las hojas noventa y tres y noventa y cuatro; entonces, yo quisiera señalar en esta primera parte del proyecto que va de las fojas setenta y ocho a la noventa y cuatro, yo me apartaría como normalmente acostumbro en este tipo de consideraciones que se hacen desde el punto de vista abstracto y doctrinal.

Después viene otro tema que va de las fojas noventa y cinco a la foja ciento trece, este tema está relacionado con los antecedentes jurisdiccionales que este Tribunal ha señalado respecto del artículo 32, fracción XVII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a partir del primero de enero de dos mil ocho, y aquí está señalando las

diferentes interpretaciones que se han dado por las Salas, por este Pleno, y se da una conclusión a partir de la foja ciento once a la ciento trece, estos son meramente antecedentes, yo también me apartaría porque no se está contestando un concepto de violación específico.

Luego viene otro tema, de la página ciento trece a la ciento veintinueve que es el artículo 32, fracción XVII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil ocho, yo con esto estoy de acuerdo, es meramente informativo, no se está diciendo nada más que es el artículo que se está reclamando y está estableciendo el texto que mantiene actualmente, y además la exposición de motivos que dio lugar a su reforma.

Posteriormente, de la página ciento veintinueve a ciento treinta y cinco viene otro tema referido a las reformas al artículo 32, fracción XVII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de enero de dos mil ocho, que atendieron y subsanaron los vicios de inconstitucionalidad señalados. Yo en este tema también me aparto, por qué razón, porque aquí se está diciendo en abstracto, que el artículo es prácticamente constitucional, yo creo que esto da lugar - en mi opinión- a su análisis cuando ya estamos haciéndonos cargo de los conceptos de violación, pero esta ha sido mi manera de abordar estos temas, por eso quiero anunciar cuáles son los temas de los que me aparto del proyecto, en los que de manera enunciativa se está haciendo cargo de algunas circunstancias sin referirse de manera específica a los conceptos de violación, y de ahí si ya viene a partir de la foja ciento treinta y ocho, ya la contestación de los conceptos de invalidez que ya es prácticamente el análisis de fondo del asunto, ahí me reservo hasta escuchar a los demás señores Ministros, porque yo tengo criterio ya externado en la Sala en sentido contrario; entonces, yo quisiera escuchar a los señores

Ministros, para en todo caso saber si sostengo o no el criterio que yo ya he externado en este aspecto. Gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Muchas gracias señora Ministra Luna Ramos. Bueno, entonces, si les parece bien, vamos, como lo señaló el Ministro Cossío, apartado por apartado, inclusive, inciso por inciso, en este caso les pongo a consideración todo lo que son los apartados I, I.1, I.2, I.3 y I.4 que como lo dijo la señora Ministra Luna Ramos, se analiza todo lo que este Alto Tribunal ha estimado representa la garantía de proporcionalidad tributaria, cuál es el objeto del impuesto sobre la renta, la existencia de deducciones estructurales y las conclusiones en relación a todos estos tópicos que son de la página setenta y ocho a la página noventa y cuatro. Está a su consideración; la señora Ministra dice que se aparta de estos primeros apartados, perdón por las dos palabras, pero no va con estos apartados, y se pone a consideración del resto de los señores Ministros, si están de acuerdo, y en votación económica podría solicitar su aprobación. Sí señor Ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Yo estaría de acuerdo en general, pero también mantendría alguna reserva, son muchas afirmaciones de diversos tipos, yo me reservaría como lo señalaba muy bien la señora Ministra, para no intervenir en otras ocasiones, de aquí hasta la página ciento treinta y nueve, no es que esté en contra de todo, pero sí tengo algunas reservas, y realmente el estudio de fondo empezaría en la página ciento treinta y nueve; entonces, manifestaría esta moción en general para el resto de mis votaciones señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Es correcto. El estudio de fondo empieza en la página ciento treinta y nueve;

pero está a consideración si se pueden aprobar, o si, como lo han señalado la Ministra Luna y el Ministro Cossío, se reservan algunas consideraciones en relación a estos apartados. Está a su consideración. Señor Ministro Zaldívar.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias señora Ministra Presidenta. Yo estoy en la misma línea que el Ministro Cossío y la Ministra Luna Ramos, realmente como estas son una serie de análisis previos, pero que sirven de presupuesto para luego las conclusiones, yo también tengo reservas del tratamiento, que sería muy complicado ir detallando de manera puntual, simplemente al expresar al final mi posición sobre este Considerando, pues dejaré, espero en claro, sobre qué presupuestos normativos y jurídicos parto para el sentido de mi voto, pero yo también manifestaría reserva en cuanto a las consideraciones generales del proyecto, en este y en los siguientes Considerandos, para ya no tener que intervenir. Gracias Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Señor Ministro Gutiérrez.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: En el mismo sentido.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Ministro Pardo Rebolledo.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Perdón Presidenta ¿Ya estamos en la discusión de todos estos apartados previos al estudio propiamente de fondo?

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: En realidad el estudio de fondo empieza en la página ciento treinta y nueve, entonces está a consideración de todos ustedes estos apartados, en donde básicamente se analizan lo que estábamos mencionando, la proporcionalidad, cuál es el objeto del impuesto, la existencia de las deducciones estructurales, las conclusiones a que se llega, estos son los apartados en donde estamos ahorita revisando las votaciones.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Si me permite.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Sí.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Yo también tengo varias observaciones en relación con toda esta información, con todo este material, incluso aquí se hace referencia a varios precedentes de ambas Salas de esta Suprema Corte de Justicia, y se llega a algunas conclusiones derivadas del análisis de esos precedentes, yo no comparto esas conclusiones, entonces, desde mi punto de vista, y no siendo indispensables para el análisis del fondo planteado, yo también estaría en la misma posición que la Ministra Luna Ramos, de apartarme, para no estar especificando qué parte sí, qué parte no, definitivamente apartarme de todos estos antecedentes y desde luego pues ya posteriormente me pronunciaría respecto del estudio de fondo. Gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: A usted señor Ministro Pardo Rebolledo. Ministro ponente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias señora Ministra Presidenta. En estos temas en los que los señores Ministros han manifestado que no están de acuerdo con algunas de las

consideraciones, que se apartan de ellas, debo interpretar que sí están de acuerdo con el sentido.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Es que no hemos entrado.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: No necesariamente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: ¿Cómo que no entramos?

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Ministra Luna Ramos, por favor, después el Ministro Cossío.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señora Ministra Presidenta. Lo que pasa es que aquí no se está externando una consideración para decir si se concede o no el amparo, en realidad son cuestiones de carácter informativo, y en abstracto se hacen conclusiones, por esa razón, bueno, yo siempre me he apartado de este tipo de considerandos, pero además en el caso concreto, son temas que se vuelven a retomar más adelante, ya en la contestación de los conceptos de violación, y a veces las conclusiones que se hacen de manera específica en abstracto, no siempre son coincidentes con las que se hacen cuando se lleva a cabo el análisis puntual de cada uno de los conceptos de violación, yo por eso suelo apartarme de todo esto, pero no hay todavía, hasta esta parte del proyecto, una definición de si se está concediendo o no el amparo, esto es meramente informativo, con ciertas conclusiones en abstracto.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Señor Ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Muy en el mismo sentido de la Ministra Luna; la pregunta del Ministro Valls es muy pertinente ¿Si estamos de acuerdo con el sentido? Es que creo que no hay en realidad un sentido, cuando estamos en la página ciento treinta y cinco, dice: Estudio de los argumentos relacionados con la limitación en la disminución de la pérdida por enajenación de acciones, el IV.1, es un resumen de los agravios vertidos, estoy en la página ciento treinta y cinco, luego en la página ciento treinta y ocho: Estudio de los agravios que resultan infundados e inoperantes. Ahí nos tendríamos sí que pronunciar, si todos consideramos que son infundados, inoperantes o lo que fuera, creo que hasta aquí es donde tendría sentido nuestro planteamiento, lo demás, insisto, creo que todos coincidimos en que entrar a decir yo no coincido con esta interpretación de la tesis tal de la Segunda Sala, y con esta forma de analizar la exposición de motivos, resulta sumamente complicado, y a lo mejor nos lleva mucho tiempo, y toda vez que de ahí no se deriva sentido, tampoco tiene ninguna utilidad para efectos del proyecto.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Correcto.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Creo que esta manera en la que estamos votando la Ministra Luna y el Ministro Pardo, de retirar o solicitar prácticamente apartarse, o en el caso del Ministro Zaldívar y el mío, de decir algunas partes sí o algunas no, que expresaremos en el voto concurrente en esta porción, pues yo creo que con eso más o menos se puede ir ordenando la discusión.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Correcto.
Señor Ministro Luis María Aguilar.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Yo estoy de acuerdo en que hay argumentaciones a manera de conclusiones, como decía el Ministro Pardo, con las que no se pueden estar necesariamente de acuerdo, inclusive hay variantes en las tesis y en los precedentes respecto de las empresas a las que se les aplicaron. Mi sugerencia es y yo estaría de acuerdo en que se quedara como informativo en lo que es únicamente la narración informativa, esas conclusiones son las que yo sugeriría al señor Ministro ponente que las puede obviar, las puede evitar, para no llegar a unas conclusiones primero anticipadas y luego con las que no necesariamente se coincide en la transcripción de las tesis que se invocan ahí, pudieran servir como una narrativa de información previa, pero hasta ahí, que no pasara de su calidad de narrativa nada más, si fuese en ese sentido, quitando las conclusiones o las razones que aparentemente derivan de esta narrativa, pues entonces yo tendría que apartarme de esas conclusiones, pero de la narrativa en sí, yo estaría de acuerdo.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Señor Ministro ponente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias señora Ministra Presidenta. Con todo gusto, tal como lo propone el señor Ministro Aguilar Morales, eliminaría yo las conclusiones de la narrativa y dejaría solamente la narrativa *per se*, sin llegar a ninguna conclusión, que desde luego pueda interpretarse como anticipada, de tal manera, que con todo gusto lo haré.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Señor Ministro Pérez Dayán.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias Ministra Presidenta. Desde luego que puede haber opiniones en cuanto a las conclusiones que se derivan de ellas, pero a fuerza de ser sincero, de verdad, las conclusiones son sólo el reflejo de las tesis que preceden; esto es, obviamente puede no estarse de acuerdo con la tesis, pero la conclusión es evidentemente el reflejo exacto de lo que se acaba de decir, por lo menos para mí fue altamente informativo saber cuál ha sido el desenvolvimiento de este tipo de figuras, el tratamiento que se le ha dado por Primera Sala, Segunda Sala y Pleno y las jurisprudencias que se han derivado, obviamente, quien no está de acuerdo con el contenido de la jurisprudencia, puede no estar de acuerdo con la conclusión, pero si esto es meramente narrativo podría yo expresar que en su mayoría estas denominadas “conclusiones” no son más que el resumen de lo que cada una de las tesis que se van indicando contiene, obviamente, esto si es así considerado pues hubiera quien pensara “no me gusta esa tesis, yo voté en contra”, por ello entonces estoy en contra del considerando o de la explicación; lo cierto es que a mi manera de entender, el resumen de cada una de ellas revela exactamente lo que dice la tesis, más allá de su contenido, podemos –insisto– estar o no de acuerdo con el contenido de esa tesis, pero fue la tesis que derivó del asunto, y en esa medida, sólo es el reflejo de ella. En lo particular, considero muy pertinente este examen y si quitáramos todas las conclusiones, lo único que tendríamos serían una serie de tesis seguidas unas de otras sin ningún sentido, entonces, yo quisiera que se revalorara esta determinación de quitarlas o no quitarlas, o quitar las conclusiones, porque si quitamos las conclusiones o el resumen que a manera de conclusión se da, pues simplemente tendríamos una serie de tesis seguidas unas de otras, que no nos llevarían a ninguna explicación.

En lo particular, estimé, o por lo menos me fue de gran utilidad esta reflexión que se hace respecto de cada una de ellas y sus resúmenes. Es mi posición señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro. Señor Ministro ponente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias señora Ministra Presidenta. Yo ya manifesté que no tengo ningún inconveniente en suprimir las llamadas “conclusiones” de estas narrativas; sin embargo, yo le pediría con todo respeto señora Ministra Presidenta, se tomara votación y yo acataré la decisión del Pleno. Yo siempre he dicho –y lo voy a decir una vez más– que cada uno de nosotros trae aquí propuestas, los proyectos son propuestas de resolución, las resoluciones las dicta y las toma el Pleno, por lo tanto, yo estoy anuente a acatar las opiniones, las indicaciones de este Honorable Pleno, que es el que va a dictar la sentencia, no un servidor, que solamente hace una propuesta. Muchas gracias.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro ponente. Entonces la votación sería si se suprimen o no las narrativas, o si queda la narrativa y se suprimen las conclusiones, esa sería yo creo que la votación, si ustedes están de acuerdo. Entonces señor secretario, tome la votación respecto concretamente a este Considerando.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señora Ministra Presidenta.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Narrativas, sin conclusiones.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: En el mismo sentido.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Yo, si queda la pura narrativa, pues no me apartaría.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Como lo manifesté al principio vengo de acuerdo con el proyecto y en todo caso, formularé ciertas consideraciones en un voto concurrente, así me manifesté desde el principio.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Que quede sólo la narrativa.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: En los mismos términos.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: También, nada más la narrativa.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Manifesté mi disposición a quitar las llamadas conclusiones; sin embargo, la propuesta, mi propuesta la contiene el proyecto, o sea que sea la narrativa con las conclusiones en la forma en que está.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Con el proyecto en sus términos.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES SÁNCHEZ CORDERO: Que quede sólo la narrativa.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señora Ministra Presidenta en funciones, me permito informarle que existe una mayoría de ocho votos en el sentido de que únicamente subsista la narrativa y no las conclusiones con la expresión de que en su caso el señor Ministro Franco González Salas, realizará voto concurrente y dos votos a favor del proyecto original en sus términos.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor secretario y continuamos entonces ya con el estudio. Señor Ministro Valls Hernández.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: ¿Me permite? Entonces yo acataré la decisión mayoritaria y suprimiré lo que hemos dado en denominar “las conclusiones”.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro Valls Hernández. Si quieren entonces continuar con el estudio de fondo a partir —creo — de la página ciento treinta y nueve.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Ciento treinta y cinco.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Ciento treinta y cinco.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Bueno, el estudio empieza a partir de la ciento treinta y cinco donde dice: “los argumentos relacionados con la limitante en la disminución de pérdida por enajenación de acciones” y ahí está el resumen de los agravios. Ya lo que es el estudio, es a partir de la ciento treinta y siete, donde dice que resultan fundados.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Señor Ministro Valls Hernández.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias. Es el subinciso IV, de este Considerando que va de fojas —como decía la señora Ministra— ciento treinta y cinco a ciento cuarenta y tres. Aquí se advierte que la autoridad recurrente en sus agravios justificó la libertad de configuración con que cuenta el Legislador para limitar la deducción de la pérdida por enajenación de acciones, lo justificó con tres razones: Primero, que las pérdidas por la enajenación de acciones son de naturaleza extraordinaria. Segundo, que el régimen atiende a evitar transacciones que erosionen la base del impuesto

sobre la renta; y, Tercero. Que el régimen es coincidente con los regímenes fiscales que operan en el mundo.

Respecto de cada una de las razones de fojas ciento cuarenta y tres a ciento setenta, se señala que la enajenación de acciones es una operación de naturaleza extraordinaria por cuatro motivos: Primero, porque no se realizan las operaciones día a día, sino de manera excepcional. Segundo, porque el momento de acumulación de las ganancias y distribución de las pérdidas es altamente flexible. Tercero, porque se trata de una operación pasiva; y, Cuarto, porque la construcción del costo en términos del artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, está determinado con elementos ajenos a la erogación que se hizo para adquirir las acciones, como son las utilidades de la sociedad emisora.

En cuanto a la finalidad del régimen, de fojas ciento setenta a ciento setenta y ocho, se señala que su intención es evitar que se lleven a cabo transacciones que erosionan la base del impuesto, lo cual constituye una finalidad válida. Además, que el diseño de la medida es acorde con los criterios de este Alto Tribunal, pues inclusive el Pleno de la Suprema Corte, al analizar los regímenes fiscales preferentes, sostuvo que el hecho de que se trata de un solo patrimonio, no impide que el Legislador pueda segregar algunos componentes denotativas de capacidad contributiva, pues tal segregación puede válidamente responder a la naturaleza particular del gravamen o a las características de la fuente del ingreso, situación que se actualiza en el régimen de la pérdida por enajenación de acciones.

Finalmente, en cuanto a que el régimen es coincidente con regímenes fiscales que operan en el mundo, de fojas ciento setenta y ocho a ciento ochenta, se advierte que siendo que los principales socios comerciales de México no aceptan que la pérdida por enajenación de acciones pueda ser disminuida contra sus utilidades ordinarias, en caso de que México lo permitiera provocaría que las

empresas transnacionales realizaran planeaciones fiscales con la finalidad de importar esas pérdidas a México, afectando con ello la recaudación en nuestro país. Hasta ahí el punto señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro ponente. Tiene la palabra el señor Ministro Zaldívar.

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Gracias señora Ministra Presidenta. Yo coincido con el sentido del proyecto, con la constitucionalidad de la norma; sin embargo, por razones distintas, en mi opinión el proyecto está construido con argumentos muy amplios, algunos que me parece que no son necesariamente los que técnicamente pueden derivar la constitucionalidad; yo comparto plenamente los argumentos y las razones que dio el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena sobre la mecánica de este impuesto y sobre cómo se debe valorar y en qué momento la proporcionalidad. Adicionalmente diría lo siguiente: El proyecto se construye a partir de que la ley permite la deducción de las pérdidas derivadas de la enajenación de acciones, pero la limita, situación que, en mi opinión, no es del todo precisa, pues basta con analizar la fracción XVII, primer párrafo del artículo 32, para darnos cuenta que como regla general estas pérdidas no son deducibles, y por excepción, tomándola como un beneficio, en el párrafo siguiente, en el segundo o tercer párrafos de este artículo se dice claramente: “Las pérdidas a que se refiere el párrafo anterior, únicamente se podrán deducir contra el monto de las ganancias que en su caso obtenga el mismo contribuyente, etcétera”. Entonces, creo que el punto es distinto; si en principio no hay una deducción y lo que hay es un beneficio y ahora además de que hay un beneficio se dice: Ese beneficio es inconstitucional porque me tenías que haber dado un mega beneficio. No, ya en la mecánica ya hubo la pérdida, ya hay qué es

lo que es la utilidad, cuál es la capacidad contributiva a lo que se le ha aplicado la proporcionalidad.

De lo anterior podemos apreciar que el Legislador otorgó un trato benéfico al contribuyente al permitirle ir deduciendo las pérdidas en la medida en que las fuesen generando, ingresos hasta por un lapso de diez ejercicios, lo que claramente es un enfoque distinto al que se sostiene en el proyecto, pues esto, desde mi perspectiva, guarda una congruencia con el sistema impositivo de renta dado que la incidencia de este tributo es la renta en sí misma y no un impuesto al patrimonio.

En otras palabras, en otros sistemas impositivos existe el impuesto tanto sobre la renta como sobre el patrimonio, pero en México no tenemos un gravamen sobre el patrimonio, lo cual constituye una diferencia radical para llevar a cabo el estudio de la constitucionalidad del tributo. Me explico: El impuesto que incide en un patrimonio, evidentemente debe reflejar la modificación que se dé en el mismo; es decir, el aumento o disminución que pueda sufrir, por lo que atendiendo a nuestro sistema impositivo, encontramos que el impuesto sobre la renta grava la renta que se obtiene, pero no el patrimonio, por ende, lo relevante para efecto de la capacidad contributiva será la renta, la cual evidentemente no es la bruta, sino la neta, esto es, aquella que subsiste después de haber restado los gastos en los que incurrió para su obtención.

La explicación anterior es fundamental para entender el tratamiento de las ganancias y las pérdidas derivadas de la enajenación de acciones, pues por su propia filosofía, el impuesto sobre la renta incide sobre ésta y no sobre el patrimonio, por lo que para poder tener un reflejo de la capacidad contributiva, el Legislador debe permitir la deducción de aquellos gastos que inciden en la obtención

de la renta o el ingreso, no así la de los gastos que disminuyen el patrimonio.

En otras palabras, si el impuesto pretende gravar la renta, se debe permitir la deducción de los gastos que están estrictamente relacionados con la obtención de esa renta, lo cual es muy distinto a que se tengan que reflejar en la renta aquellas situaciones que afectan el patrimonio, pues reitero, no estamos ante un impuesto al patrimonio, sino a la renta.

Por ende, bajo esta premisa encuentro que el Legislador al establecer la limitante total de que no se permita restarle a los ingresos de las empresas aquellas pérdidas que hubiesen sufrido por la enajenación de acciones, guarda una congruencia total con el impuesto, pues el parámetro para medir la capacidad contributiva de renta, debe ir en razón directa a la obtención de los ingresos, pues las pérdidas que se generen o que se generaron de la venta de acciones, no pueden tener esta naturaleza, ya que éstas no guardan relación alguna con la obtención del ingreso.

Por otra parte, encontramos que el Legislador determinó conceder un beneficio para quienes se ubicaran en el supuesto de tener pérdidas generadas por la enajenación de acciones al permitir que las pudieran aplicar contra los posibles ingresos que fueran obteniendo por este concepto hasta agotarlas a lo largo de un plazo de diez años.

Ahora bien, considero que estamos ante un supuesto semejante al que se estableció cuando este Pleno en la sesión del día nueve de octubre de dos mil doce analizó los asuntos relativos a la reversión de pérdidas y resolvió de forma implícita que se puede estudiar el sistema de beneficio, como es el caso de la consolidación fiscal, pues en ambos casos se trata justamente de una norma-beneficio,

aun cuando no estemos ante un régimen como el de la consolidación.

Lo anterior, nos lleva necesariamente a someter a control constitucional la segunda parte de la fracción XVII, del artículo 32, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pero bajo un parámetro distinto al que hemos venido realizando, por lo menos en materia tributaria. Me explico, si estamos ante una pérdida que no incide en la obtención de renta, y por ende, no debe actuar en la minoración de la misma para la determinación del impuesto por el hecho de que el Legislador haya permitido bajo ciertas circunstancias deducirla gradualmente, no veo la forma en la que pueda verse afectada la proporcionalidad tributaria, ya que reitero, no es un gasto o erogación que incida en la obtención del ingreso.

En consecuencia, considero que a diferencia del caso de la reversión de pérdidas en consolidación fiscal, régimen de beneficio, donde sí pudimos llevar un análisis de las normas para verificar que estuvieran acordes con la proporcionalidad tributaria, en el presente caso no hay forma de que podamos llevar a cabo dicho estudio dada la naturaleza del beneficio otorgado; es decir, el hecho de que el Legislador haya otorgado un beneficio, no implica que automáticamente esta situación ahora puede estar sujeta a las mismas exigencias con las que cuenta un derecho por sí mismo que no es un beneficio otorgado sino un reconocimiento de éste. Por estas razones estoy de acuerdo con el sentido del proyecto, con la constitucionalidad del precepto, pero desde una óptica argumentativa diferente. Gracias Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias Ministro Zaldívar. ¿Alguien más quiere hacer uso de la palabra? Ministro ponente.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Solamente para una precisión con el señor Ministro Zaldívar, según deduzco de su exposición usted comparte la idea del señor Ministro Gutiérrez, de que esta no es una deducción estructural las que aquí se dan, sino que son de las llamadas “deducciones de beneficio”, ¿en ese contexto está verdad?

SEÑOR MINISTRO ZALDÍVAR LELO DE LARREA: Sí.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: ¿Alguien más? Señor Ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señora Ministra Presidenta. Como habíamos, y todos lo hemos repetido, este asunto tiene varios aspectos. El Considerando Sexto en la parte que estamos estudiando, ya en el estudio propiamente de fondo va de la página ciento cuarenta y tres hasta la doscientos once, y se hacen ahí diversos tipos de consideraciones, hay un Apartado A, en esta página ciento cuarenta y tres que habla de la naturaleza extraordinaria, el B, que está en la página ciento setenta, que el régimen evita transacciones que erosionen la base del impuesto sobre la renta, el C, que el régimen es coincidente como los regímenes fiscales que operan en el mundo; y después ya hay un punto V romano, que habla de la razonabilidad de las limitaciones de la fracción XVII, del artículo 32. ¿Estamos analizando ya de aquí hasta la terminación del Considerando Sexto o estamos fragmentando? Lo pregunto nada más para saber.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Creo que las posiciones son sobre todo.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Ya son sobre todo. Entonces, simplemente para no ser quien rompa el orden. En cuanto a la naturaleza extraordinaria no coincido con la calificación que se hace en el proyecto, esto va de las páginas ciento cuarenta y tres a la

página ciento setenta. Creo que aquí habría que ver lo que se sostuvo en los precedentes que dieron origen a la Jurisprudencia de la Primera Sala 87/2004, que estuvo a favor de ellos, de rubro: RENTA. DEDUCCIÓN DE PÉRDIDAS POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES. EL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN XVII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DEL DOS MIL DOS, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.

La deducción de las pérdidas sufridas es demandada por la lógica y la mecánica del tributo toda vez que se incurre en las mismas por la realización de actividades que producen ingresos, o bien, cuando menos por actividades que son orientadas a producirlos.

Por la razón que se señala aquí, me parece que el artículo reclamado debe analizarse con base en que la naturaleza de las pérdidas por enajenación de acciones es ordinaria, no es una condición extraordinaria, a la luz de los restantes motivos expresados por el Legislador en el proceso legislativo y determinar si la limitante en dicha deducción contra los ingresos que se obtengan por tal concepto respeta el principio de proporcionalidad tributaria. Me parece que tan no ostenta esto el carácter extraordinario –esta enajenación– que la misma se grava por la Ley del Impuesto sobre la Renta sin que esta misma legislación le otorgue esta naturaleza.

En cuanto al segundo aspecto, el señalado como B, que va de la página ciento setenta a la página ciento ochenta, donde dice que el régimen evita transacciones que erosionen la base del impuesto, sobre la renta, yo coincido con el proyecto pero no por las razones que aquí mismo se están planteando. Creo que mejor leeré la nota para no estar tratando de sintetizarla.

En cuanto a que la limitante en la deducción de la pérdida por enajenaciones busca evitar que se erosione la base del impuesto comparto el sentido de la consulta, pero no por las razones que se

plantean en el proyecto, consistentes en que el Legislador estableció un régimen cedular, sino porque en realidad es un tratamiento especial o específico, como si se tratara –pero sin serlo– de un régimen cedular para limitar la deducción de las pérdidas por enajenación de acciones a los ingresos que se obtengan por tal concepto, que cae dentro del amplio margen de configuración normativa que tiene en materia tributaria, pero sin que ese diseño normativo comporte un régimen cedular.

En efecto, los regímenes cedulares como el relativo a los regímenes fiscales preferentes, que se cita en la consulta, efectivamente implica la desagregación de los ingresos de una particular fuente que los genera, lo que conlleva a que se valore la capacidad contributiva a partir de ese régimen en particular; sin embargo, la limitante a la deducción de la pérdida por enajenación de acciones no es un régimen cedular ya que el Legislador no está desagregando los ingresos de la particular fuente que los genera, valorando per se la enajenación de acciones, sino únicamente establece que las pérdidas por tal concepto deberán disminuirse de los ingresos respectivos.

Así entonces, esa configuración normativa válidamente puede utilizarse como medida para en su caso erosionar la base del impuesto sobre la renta, pues debe señalarse que el diseño del sistema tributario se encuentra dentro del ámbito de la libre configuración legislativa –sobre lo que yo voy a estar insistiendo en esta sesión– respetando los principios constitucionales aplicables. De manera sintética entonces, en estos dos aspectos del proyecto yo voy a coincidir en el sentido final, pero sí me apartaría en una medida importante de las razones que se están señalando en el mismo. Gracias señora Ministra.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: A usted señor Ministro Cossío. Señor Ministro Alfredo Gutiérrez.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias Ministra Presidenta. Simplemente para hacer una aclaración: Desde mi punto de vista es cédular en la medida que se requiere segregarse ese patrimonio para llegar a la ganancia que va a ser ingreso acumulable; una vez que se determina cuál es el ingreso acumulable entra dentro del esquema general, pero para determinar la ganancia se hace una estructura cédular, se resta el costo comprobado de adquisición y se resta la pérdida que desde mi punto de vista es una deducción adicional, toda vez que la proporcionalidad se logra desde el momento que se revela la capacidad contributiva al deducir el costo comprobado de adquisición.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias Ministro Gutiérrez. Ministro Pardo Rebolledo.

SEÑOR MINISTRO PARDO REBOLLEDO: Gracias Ministra Presidenta. Yo quiero decir que estoy de acuerdo con la conclusión del proyecto en esta parte, pero sí haría algunas salvedades en relación con varias consideraciones que sustentan el proyecto.

Estoy convencido de que resulta válido limitar la deducción de las pérdidas por enajenación de acciones al monto de las ganancias que se obtengan por el mismo concepto; es decir, que se gravan de manera cédular en virtud de su propia naturaleza. Coincido con las principales premisas sostenidas en el proyecto respecto de que la constitucionalidad del artículo 32, fracción XVII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta está sustentada precisamente en la naturaleza extraordinaria de las pérdidas generadas por la enajenación de acciones, y más que por la frecuencia con que se realice dicha enajenación o por la característica de ingresos pasivos que se obtengan por la misma.

Me refiero sobre todo, y me parece que esta es la principal razón que puede sustentar la limitante a la deducción de este tipo de

pérdidas a la construcción de su costo fiscal, me parece que ese es el punto central en el que desde mi punto de vista deriva la validez de esta limitante, porque dicha deducción no se trata de una simple erogación que sea deducible para los contribuyentes por su relación directa con la generación de ingresos por operación, sino como bien se señala, la enajenación de acciones posee características específicas que justifican, desde mi punto de vista, una perspectiva distinta a fin de verificar si la deducción de la pérdida obtenida por dicho concepto tal y como se contempla en el artículo impugnado, atiende o no al principio de proporcionalidad tributaria.

El enfrentar las pérdidas por enajenación de acciones para efectos de su disminución, únicamente contra el monto de las ganancias que por el mismo tipo de enajenaciones se obtengan en el ejercicio y con la reforma de 2008 en los diez ejercicios posteriores, atiende principalmente a la forma en que se constituye la ganancia o la pérdida obtenidas por esas operaciones, pues para ello se toman en cuenta elementos ajenos al contribuyente, como son: las utilidades de la empresa emisora de las acciones, las pérdidas fiscales que tenga pendientes de disminuir y las que tenía cuando se adquirieron y que ya amortizó entre otros aspectos, tal como lo establece el artículo 24 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.

Esta cuestión tal y como se señala en el proyecto, atiende al sistema de integración que evita duplicar el gravamen respecto de las utilidades que se distribuyen a los accionistas por parte de las personas morales, por lo que tanto el artículo impugnado como el diverso 24 de la ley de la materia al que remite para efectos de calcular el costo fiscal o monto original ajustado de las acciones que se utilizará para determinar la ganancia o pérdida por la enajenación de las mismas, se encuentran inmersos dentro de un sistema normativo complejo que debe tenerse presente al analizar el tema que nos ocupa.

Pues si bien dicho sistema de integración establecido en las disposiciones normativas que regulan el tratamiento fiscal de las utilidades empresariales y su distribución, artículos 11, 88 y 165 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, no es propiamente el sustento de la limitante en estudio, sí tiene un efecto que se refleja en la fórmula para determinar la ganancia o pérdida por enajenación de acciones, pues lógicamente al ser éstas los títulos representativos del capital de la sociedad, en su enajenación debe reflejarse el valor real de dicha sociedad de la emisora incluidas, desde luego, sus utilidades.

Derivado de lo anterior, me parece acorde con el principio de proporcionalidad tributaria, que las pérdidas así obtenidas se disminuyan solamente de las ganancias de la misma forma calculadas, pues considero que si se permitiera que dicha deducción afectara las ganancias o los ingresos obtenidos por el contribuyente por diversas operaciones que son calculadas u obtenidas de forma distinta, ello provocaría una distorsión en la medida de su capacidad contributiva y por ende en su tributación.

Naturalmente que estoy hablando de las empresas que no están incluidas ya en la reforma que son las empresas controladoras, que en cumplimiento a amparos previos de las Salas de esta Suprema Corte de Justicia generó la modificación constitucional, aquí estamos hablando de las empresas que no son consideradas como controladoras para las que subsiste la limitante en la deducción de las pérdidas por enajenación de acciones.

Así pues, la mecánica que contempla el artículo impugnado para gravar en forma cedular la ganancia obtenida por enajenación de acciones y sólo permitir la deducción de las pérdidas que genere con las ganancias del mismo concepto en los diez ejercicios posteriores, desde mi punto de vista es acorde con el principio de proporcionalidad tributaria, pues no deja de reconocer el efecto

negativo que dichas operaciones producen en el patrimonio del contribuyente sino que con base en la libertad de configuración propia y en los fines extrafiscales que pueden ser atendibles en estos casos, se expresa alguna limitación para poder hacer esas deducciones, tampoco están prohibidas terminantemente se permite hacer la reducción pero sólo respecto de los ingresos por ese mismo concepto.

Ahora bien, no considero que sea un obstáculo a lo anterior el hecho de que las ganancias por enajenación de acciones se acumulen a los demás ingresos, porque en este caso, si bien yo también coincido con el Ministro Gutiérrez en el sentido de que sí es un sistema cedular; sin embargo, hay una variante en donde se permite que las ganancias obtenidas por enajenación de acciones se acumulen a los ingresos por otros conceptos y a ese conjunto le sean aplicables las demás deducciones, yo no veo esto como un tema que perjudique al contribuyente sino que al contrario, le da la posibilidad de acumular sus ingresos a la ganancia por enajenación de acciones a otros ingresos, y le da la posibilidad de hacer las reducciones de las demás deducciones a esos ingresos, precisamente a los de la ganancia por enajenación de acciones.

Por otro lado, si bien me parece adecuado también el fin extrafiscal del precepto, en el proyecto se dan varias razones atendiendo a estos fines extrafiscales, a fin de evitar transacciones que erosionen la base del impuesto, precisamente en virtud de que nuestros principales socios comerciales establecen tratamientos similares para las pérdidas por enajenación de acciones, si bien –insisto– la razón me parece en cierta medida atendible, no me parece adecuado que ésta sea la razón total en la que se haga descansar la validez constitucional del precepto que estamos analizando.

Pues como lo expresé, para mí, la principal razón debiera ser que no se vea afectada negativamente la capacidad contributiva, en virtud de que la deducción sí se reconoce de forma cédular, en función de la propia naturaleza de la enajenación de acciones, de la construcción de su costo fiscal, y por ello, de la determinación de su ganancia o pérdida.

Creo también que es importante distinguir entre las razones que justifican la deducción limitada de la pérdida por enajenación de acciones, la relacionada con el fin extrafiscal de evitar prácticas de elusión fiscal. Serían sobre todo aplicables a las operaciones entre partes relacionadas y de los grupos que consolidan sus estados financieros, y en específico a las controladoras, pues recordemos que a las controladoras, a partir de la reforma ya se les permite hacer esta deducción; sin embargo, si hacemos descansar la constitucionalidad del precepto, principalmente en esta finalidad de evitar prácticas de elusión fiscal, estaríamos precalificando que todas estas operaciones tienen esa finalidad de elusión fiscal – aspecto que yo no comparto–. Si bien en muchas de ellas, o en alguna de ellas, pudiera llegarse a la conclusión de que estas operaciones tienen esa finalidad, me parece que no podríamos generalizar, porque evidentemente habría operaciones que no tendrían ese fin de elusión fiscal, sobre todo si tomamos en cuenta que la compra y la venta de acciones es un ejercicio primordialmente especulativo, y en esa medida, creo que el tema de la mala fe no debiera aparecer entre las razones que sustenten la constitucionalidad de este precepto.

Por otro lado, por las razones que he expresado, creo que podría sostenerse incluso que la limitante en la deducción de pérdidas por enajenación de acciones es constitucionalmente válida, incluso para las sociedades controladoras.

Hasta aquí dejaría yo mi participación –insisto– precisando mis observaciones sobre el punto de darle un mayor énfasis a la naturaleza o a la construcción del costo fiscal de las acciones en el caso de enajenación; y desde luego, no hacer énfasis o darle un papel preponderante al tema de la elusión o de la intención de evadir al fisco, o de la mala fe por parte de los contribuyentes al hacer estas operaciones de ventas de acciones entre empresas que forman parte de un mismo grupo, porque creo –insisto– que si bien en algunos casos –así pudiera demostrarse qué sucede– no podríamos generalizar. En esa medida yo estaría de acuerdo en este punto con el proyecto, con las salvedades que he expresado. Gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: A usted Ministro Pardo Rebolledo. Tienen la palabra, primero el señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, y después el Ministro Aguilar Morales –en ese orden–.

SEÑOR MINISTRO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA: Gracias Ministra Presidenta. Simplemente para agregar que coincido que no es necesario hablar de los casos de elusión. De hecho, se presentan cuando se rompe la estructura que tiene la Ley del Impuesto sobre la Renta; es decir, cuando se le da una interpretación distinta a una deducción adicional para llegar a la ganancia. Y este sistema de régimen cédular para llegar a la ganancia, no es necesario buscar legislaturas extranjeras o leyes extranjeras, la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, contiene muchísimos ejemplos donde se llega, mediante un régimen cédular, a una ganancia, lo tenemos en la enajenación de terrenos, en las operaciones financieras derivadas, en la enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducible, en bienes o derechos de dación en pago o por adjudicación, venta de casas-habitación, enajenación de bienes y otros ejemplos que abundan en la Ley del Impuesto Sobre la Renta;

vaya, no es un sistema privativo de la enajenación de acciones cuando se tiene un activo, es el sistema que nuestra Ley del Impuesto Sobre la Renta utiliza en casi todos los casos si no es que en todos los casos con sus particularidades dependiendo del activo que se está enajenando, pero creo que es parte de la estructura, y se presentan estas cuestiones de elusión precisamente cuando se da una interpretación que rompe con este sistema cedular para llegar a la determinación de la ganancia. Gracias Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: A usted Ministro Gutiérrez, tiene la palabra el Ministro Aguilar.

SEÑOR MINISTRO AGUILAR MORALES: Gracias señora Ministra Presidenta. En principio yo quisiera enfatizar que el proyecto, como nosotros lo habíamos contemplado, el señor Ministro Franco y yo, en el voto que formulamos de minoría, no se sustenta, como el proyecto tampoco lo hace fundamentalmente o esencialmente en el problema de la elusión.

Desde luego, como dice el Ministro Gutiérrez, es un elemento que se toma en consideración desde luego, se toma en consideración porque la mecánica y la estructura del sistema que se diseña con este tipo de disposiciones, puede favorecer la elusión o evitarla, pero eso desde luego no es la finalidad ni mucho menos la justificación de su constitucionalidad, es una de las razones que se pueden y se deben tomar en consideración por el Legislador, para que cuando esté construyendo un sistema, pueda prever la manera de evitar esa posibilidad, pero eso no quiere decir que el evitarlo por sí mismo ya lo convierta en constitucional, es uno de los mecanismos que pueden establecerse; dicho de otra forma, no es que se esté partiendo de la mala fe del contribuyente para poder hacer esta disposición, sino simplemente se está creando un

sistema tal que impida entre otras razones hacer este tipo de operaciones que pudieran concluir en una elusión.

De hecho, si ustedes ven en el proyecto y en la página ciento ochenta y uno se menciona, que los tres pasos fundamentales que se toman en consideración para la constitucionalidad de esta disposición, son: Primero. Determinar si la finalidad es objetiva y constitucionalmente correcta, en razón de que los medios escogidos por el Legislador no sólo deben guardar relación con los fines buscados por la norma, sino compartir su carácter de legitimidad. Segundo. Examinar la racionalidad de la medida; esto es, que exista una relación de índole instrumental entre los medios utilizados y el fin pretendido. Y, Tercero. Valorar que se cumpla con una relación proporcional entre los medios y los fines, con objeto de determinar si en aras de un propósito constitucionalmente válido, no se afectan de manera innecesaria o excesiva otros bienes o derechos protegidos por la Constitución, verificando en su caso si pudiera existir alguna razón o alguna vía menos gravosa para el derecho de razonabilidad.

Todo esto es lo que se toma en consideración, se hace el análisis, se concluye que en efecto se trata de un sistema que en parte es cedular respecto de las deducciones que están dirigidas con el mismo tipo de operaciones.

Y por eso finalmente, como muy bien lo explicó el Ministro Gutiérrez, termina resultando en un beneficio a través de una especie de deducción que se permite por las pérdidas en este tipo de operaciones; hay innumerables operaciones que se hacen constantemente en un mercado como este, y en unas pueden existir pérdidas, en otras no, y todo esto se debe tomar en consideración como lo hace la norma para dar un resultado final que resulta proporcional respecto de la capacidad contributiva del sujeto.

No quisiera repetir todo lo que ya el proyecto recoge y que nosotros también habíamos compartido en el voto de minoría que formulamos en la Sala, pero creo que no está sustentado de ninguna manera en la cuestión de la elusión, como si ese fuera el parámetro de validez constitucional. Muchas gracias señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Gracias señor Ministro Luis María Aguilar. No sé si alguien, antes del receso, quisiera hacer uso de la palabra, si no es así, nos vamos a un receso y regresamos en un ratito más.

Entonces, se levanta la sesión para ir a un receso.

(SE DECRETÓ UN RECESO A LAS 12:40 HORAS)

(SE REANUDÓ LA SESIÓN A LAS 13:10 HORAS)

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Se reanuda la sesión. Señor Ministro Alberto Pérez Dayán tiene la palabra.

SEÑOR MINISTRO PÉREZ DAYÁN: Gracias señora Ministra Presidenta. En tanto se han expresado diversos puntos de vista respecto de la consideración que debe regir la contestación al agravio formulado por la autoridad en el tema de la proporcionalidad que establece este sistema de la deducción limitada respecto de la pérdida por enajenación de acciones, considero conveniente justificar mi adhesión al proyecto en los términos en que se encuentra redactado sobre una reflexión básica.

Las deducciones en cualquier régimen siempre tienden a alcanzar este punto de capacidad contributiva, de manera que lo que el particular ingrese al Estado, vía la exacción sea exactamente el

reflejo de lo que debe pagar, lo que debe contribuir a los gastos públicos; es así que la deducción se ve precisamente como esa medida que equilibra un ingreso respecto del resultado final con el que se debe contribuir permitiendo alcanzar este punto exacto de la capacidad contributiva.

Y quiero enfatizar en el tema de capacidad contributiva y no de capacidad económica, que en ese tenor resultaría contrario a la definición de un impuesto; la capacidad económica, desde luego no tiene que ver con el tema de la capacidad contributiva, son muchos los ejemplos en donde la capacidad económica puede ser nula pero la capacidad contributiva en función de la ley, alta, o viceversa, una capacidad contributiva baja frente a una capacidad económica muy elevada, esto me llevaría entonces a reflexionar sobre los supuestos y los fundamentos que nos da el proyecto para explicar por qué abona un tema de proporcionalidad y por qué la limitación de la deducción es acorde con el sistema en el cual se produce.

El proyecto con bastante claridad nos expresa las condiciones específicas que se dan en función de una pérdida por enajenación de acciones, habla de su carácter extraordinario, también a ello debemos sumar que quien busca aplicar esta deducción no se dedica a la compra y venta de acciones, tiene un objeto social diferente, que por razones de operación, por oportunidad, o por lo que estime conveniente entren en el mercado de la compra o de la venta y termina por reflejar un pérdida accionaria, esto no significa que modifique su objeto social. Su objeto social es uno y determinado, y en la multiplicidad de operaciones puede encontrar una oportunidad o una necesidad de llevar a cabo una serie de inversiones que le resultan en un detrimento patrimonial.

Pero también se habla de que es flexible, esto es, depende de determinados momentos, es una operación pasiva y aquí se desprende por qué resultó una operación pasiva, y también la propia ley nos establece una determinación compleja para llegar a

un resultado. Todo esto justifica entonces que este tipo de deducciones no son sencillas, no son de las tradicionales para poder establecer una específica capacidad contributiva.

Una de las características decía yo de la deducción es su certeza, y la certeza debe expresarse en función de la propia ley; para poder reducir el ingreso y alcanzar un tema de capacidad contributiva exacto, la certeza en la deducción debe ser tal que en una evaluación por parte de la autoridad exactora le permita tener la absoluta seguridad de que esto existió.

Aquí se ha hablado y se dice con razón que posiblemente alguno de los argumentos del proyecto radica mucha importancia en la elusión, cierto, es conveniente matizar este tema, pues no es la razón específica la elusión la que justificaría la solución final; sin embargo, la falta de certeza en una deducción tendería a propiciar esa falta de definición que para muchos podría ser una elusión, para otros una evasión, lo cierto es que la certeza viene a ser la base determinante de toda deducción.

Y en esa medida, bajo las cuatro consideraciones que se hacen en el proyecto, esto es: Lo extraordinario, la flexibilidad, una operación pasiva y una determinación compleja en virtud de la ley, me hacen perfectamente entendible que la deducción como tal debe tener una certeza en relación con los ingresos que se tienen por la misma actividad.

Tratar de llevar el sistema de la deducción hacia la operación misma de la empresa sobre temas ajenos que son propios de su objeto social, nos llevaría entonces a este régimen de inseguridad, de falta de determinación, de esta certeza a la que yo me he venido refiriendo; y por tanto, no alcanzar bajo esa perspectiva, una real capacidad contributiva de quien debe aportar a la sociedad una cantidad específica de sus ingresos para el mantenimiento de los servicios públicos. En esa medida, el propio Estado a través de la legislación establece: Sí la posibilidad o la obligación, más bien, de

que quien obtenga ingresos por ellas debe acumularlas, en tanto las sube a un régimen en donde habrá otras deducciones que le permitan disminuir y alcanzar exactamente esa capacidad contributiva, pero no permite que la deducción incida sobre este resultado final por esas cuatro razones a las que el proyecto se refiere con claridad. De ahí que si la falta de certeza de esta deducción pudiera incidir en una no determinación de una real capacidad contributiva, el tema para mí se ubica precisamente en ese campo, me dará la falta de certeza una consecuencia de una falta de capacidad contributiva y en esa medida considero que el sistema tal cual se encuentra planteado, que sólo permite llevar esta deducción contra una ganancia de la misma naturaleza, permite alcanzar el resultado final que el Legislador pretende en alcanzar la capacidad contributiva. Por tanto, argumentar que se tuvo una pérdida por enajenación de acciones y tratar de llevarla hasta un punto en una deducción general para incluirla en un régimen complejo de toda la operación de la empresa, no sólo me haría entender a mí esa falta de certeza en la deducción, sino atender ya un tema de capacidad económica que resulta ajeno a este sistema de pérdidas por enajenación de acciones, que sólo debe tener un reflejo bien entendido ya ahora por el Legislador en diez años, susceptible de ser contrastado hacia el tema de la ganancia por las operaciones de la misma naturaleza, siempre entendiendo que éste es el resultado de una operación altamente compleja, y que con frecuencia esa complejidad nos pudiera llevar a la falta de certeza que es la base para establecer una deducción real, y con ella la capacidad contributiva que el Legislador busca con un gravamen de esta naturaleza. Es por ello, entonces, que insisto, esas cuatro condiciones nos permiten demostrar la fragilidad, la debilidad en ocasiones de una deducción para ser contrastada con un régimen general que sí atiende a los propios y exclusivos motivos por los cuales la entidad productiva fue creada, y es por lo que también coincido en que reflejarla contra los ingresos derivados de las

actividades iguales, sí genera esta certeza de la deducción que se pretende con este gravamen y su modalidad. Es todo señora Ministra Presidenta.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Muchas gracias señor Ministro Pérez Dayán. Yo me voy a permitir dar mi punto de vista, y después me ha pedido el uso de la palabra la señora Ministra Luna Ramos.

Yo quiero manifestarles que llegué a esta sesión con muchas dudas, sobre todo porque yo me había pronunciado por la inconstitucionalidad del precepto en las diversas sesiones de la Sala, incluso, participé en la tesis a la que el señor Ministro Cossío hizo referencia en su intervención; sin embargo, quiero decirles que realmente nuevas reflexiones me hacen coincidir, sobre todo con la propuesta y la intervención del señor Ministro Gutiérrez Ortiz Mena, en cuanto a que estamos ante una deducción que debe tener un tratamiento distinto, diferente a lo que sucede por ejemplo con las mercancías, o con los inventarios, con la maquinaria o con el equipo. El artículo 32, fracción XVII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al establecer como él lo ha manifestado en su intervención, este régimen cedular, impone una limitante a fin de que no se permita restarle a la totalidad de los ingresos las pérdidas derivadas de la enajenación de acciones, que tiene congruencia en la medida en que las pérdidas derivadas por dichas operaciones no guardan relación alguna con la obtención de los demás ingresos; esto es, el Legislador Federal al establecer tal limitante, lo único que está haciendo es reconocer la deducción de aquellos gastos que confluyeron para la obtención del ingreso, y no así, respecto de la totalidad de los gastos que disminuyen el patrimonio de los contribuyentes; de esta forma, existe una congruencia con la mecánica propia que reconoce la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues el parámetro para medir la capacidad contributiva de los

contribuyentes, debe de ir en razón directa a la obtención de ingresos, pues las pérdidas que nos ocupan, no guardan relación alguna con la obtención de dicho ingreso.

Así las cosas, y también con lo expuesto, por ejemplo por el señor Ministro Zaldívar Lelo de Larrea, sí estamos ante una pérdida que no incide en la obtención de renta, y por ende, que no debe actuar en la minoración de la misma para la determinación del impuesto.

Me parece que el hecho de que el Legislador haya permitido bajo ciertas circunstancias, deducirla gradualmente, no afecta la garantía de proporcionalidad tributaria, toda vez que no se trata de un gasto o de una graduación que incida en la obtención de este ingreso.

Por lo tanto, comparto la conclusión del proyecto, en cuanto a que el artículo 32, fracción XVII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no transgrede el principio de proporcionalidad, pero me aparto de alguna de las consideraciones, como lo he señalado, que contiene el proyecto. Señora Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señora Ministra Presidenta. He escuchado con mucha atención las intervenciones de los señores Ministros, y llego a la conclusión de que con el proyecto que se ha presentado en sus términos, realmente son pocos los que coinciden con los argumentos, se han dado una gama muy importante de argumentos por los demás señores Ministros, que si bien es cierto son coincidentes en cuanto al sentido, lo cierto es que las argumentaciones son de lo más variado.

Yo quisiera pedirle, señora Ministra Presidenta, y a los señores Ministros, si no tienen inconveniente, a mí sí me gustaría asimilar un poco todas estas intervenciones y revisar algunas constancias de autos y algunos precedentes que incluso se han citado, para, en un

momento dado, determinar cuál sería mi postura. Si no tuviera inconveniente, yo quisiera pedirle que se dejara mi participación para el próximo jueves.

SEÑORA MINISTRA PRESIDENTA EN FUNCIONES: Siendo así la manifestación de la señora Ministra, voy a levantar la sesión para citarlos el próximo jueves a la hora de costumbre y en este momento dejaríamos hasta aquí la sesión. Se levanta la sesión.

(SE LEVANTÓ LA SESIÓN A LAS 13:25 HORAS)

“En términos de lo determinado por el Pleno de la Suprema Corte en su sesión del veinticuatro de abril de dos mil siete, y conforme a lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos”.