

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 6 DE JUNIO DE DOS MIL SEIS.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

1

NÚMERO	ASUNTO	IDENTIFICACIÓN DEBATE, Y RESOLUCIÓN. PÁGINAS
19/2005	<p>LISTA OFICIAL ORDINARIA DIEZ DE 2006.</p> <p>CONTRADICCIÓN DE TESIS de entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver, respectivamente, los amparos en revisión números 1808/2004 y 133/2005 y 249/2005.</p> <p>(PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO)</p>	3 A 45.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL EN PLENO

**SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL MARTES
SEIS DE JUNIO DE DOS MIL SEIS.**

PRESIDENTE: SEÑOR MINISTRO:

MARIANO AZUELA GÜITRÓN

ASISTENCIA: SEÑORES MINISTROS:

**SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO
JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ
MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS
JUAN DÍAZ ROMERO
GENARO DAVID GÓNGORA PIMENTEL
GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA
JOSÉ DE JESÚS GUDIÑO PELAYO
SERGIO ARMANDO VALLS HERNÁNDEZ
OLGA MA. DEL CARMEN SÁNCHEZ CORDERO
JUAN N. SILVA MEZA**

(SE INICIÓ LA SESIÓN A LAS 12:10 HORAS).

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se abre la sesión.

Señor secretario, sírvase dar cuenta con los asuntos listados para el día de hoy

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor presidente, con mucho gusto.

Se somete a la consideración de los señores ministros, el proyecto del acta relativa a la sesión pública número cincuenta y seis ordinaria celebrada ayer.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Me permito consultar a los señores ministros si están de acuerdo con esta acta.

En votación económica se aprueba.

(VOTACIÓN)

(APROBADA)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor secretario, continúa dando cuenta.

**SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:
Sí señor presidente.**

CONTRADICCIÓN DE TESIS NÚMERO 19/2005, DE ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE ESTA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AL RESOLVER, RESPECTIVAMENTE, LOS AMPAROS EN REVISIÓN NÚMEROS 1808/2004 Y 133/2005 Y 249/2005.

La ponencia es del señor ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano, y en ella se propone:

PRIMERO. EXISTE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

SEGUNDO. EN TÉRMINOS DEL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA RESOLUCIÓN, DEBE PREVALECER CON CARÁCTER JURISPRUDENCIAL EL CRITERIO QUE SUSTENTA EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

NOTIFÍQUESE; "...".

Y el rubro de la tesis que contiene el criterio a que se refiere el segundo propositivo es el siguiente: **“DEDUCCIÓN INMEDIATA DE BIENES NUEVOS DE ACTIVO FIJO.** El artículo 220, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del uno de enero de dos mil dos, no viola el principio de legalidad tributaria al facultar al presidente de la República para determinar las condiciones para que aquélla proceda”.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Antes de poner a consideración del Pleno este asunto que iniciamos el día de ayer, me permito recordar que se trata de una Contradicción de Tesis entre la Primera y la Segunda Sala en torno a un problema de impuesto sobre la renta relacionado con un tema estrictamente técnico pero que ha dado lugar a ciertos planteamientos sobre el principio de legalidad tributaria, aun el ministro

Díaz Romero había señalado la conveniencia de precisar si este tema debía abordarse o no, en la medida en que el ministro José Ramón Cossío al fundar su voto consideró que no era necesario referirse a este principio de legalidad; por otra lado, la ministra Margarita Beatriz Luna Ramos había solicitado el uso de la palabra y esto no fue posible realizarlo en la segunda parte de la sesión, porque ella misma manifestó que iba a hacer alguna investigación sobre si tenía algún sentido el resolver esta contradicción porque refiriéndose a un precepto que estuvo en vigor en el año dos mil dos, y siendo el sentido de la jurisprudencia el contribuir a la seguridad jurídica, parecería que si no hay asuntos ya sobre esta cuestión, no tiene sentido de seguir la contradicción y aun existe alguna tesis que así lo señala, que en estos casos es improcedente la contradicción, probablemente la ministra Luna Ramos ya en su intervención quiera mencionar algo de lo que ha investigado y si están de acuerdo yo iniciaría cediéndole el uso de la palabra a la ministra Luna Ramos. Señora ministra tiene la palabra.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente. De acuerdo a lo que se había mencionado el día de ayer por la señora ministra Sánchez Cordero, en el sentido de que si resultaba o no ser útil todavía el análisis de esta Contradicción de Tesis porque el artículo parecía ser que ya no tenía existencia; sin embargo, hice una investigación en el sistema de estadística del Consejo de la Judicatura Federal y parece ser que sí, todavía se encuentran en vigor varios asuntos pendientes de resolver, todavía que están realizados con fundamento en este artículo, nada mas hago la aclaración, no se derogó el artículo simplemente se reformó, se reformó el párrafo conducente en el que ya no se le dice al Ejecutivo Federal de manera tajante que sea él el que determine cuáles son las zonas metropolitanas y las zonas de influencia y, en un momento dado determine las características de las empresas, sino que ahora este párrafo nos dice que ésta es una facultad que se le otorga, incluso a la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales, leo textualmente: "...que además obtengan de la y Unidad...", es decir, cuando se den los requisitos de que si son empresas o no altamente contaminantes y que estén en los requisitos que marcaba específicamente el artículo anterior y que en este caso obtengan de la

unidad competente de la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales, constancias que reúnan dichos requisitos, la opción prevista en este párrafo no podrá ejercerse respecto de autobuses, camiones de carga, tanto camiones y remolques, y además se adiciona con el artículo 221-A, que en la propia Ley ahora determina: Para los efectos del artículo 220 de esta Ley, se consideran áreas metropolitanas las siguientes, y ya va determinando en tres fracciones qué es lo que debe entenderse por áreas metropolitanas; entonces, sí hubo un cambio radical, que en un momento dado aunque no fue una derogación, sí de alguna manera está cambiando los fundamentos para que en este caso se determine, se trata o no de áreas metropolitanas, o de zonas de influencias.

Preguntando al Sistema Computarizado de Estadística en el Consejo de la Judicatura Federal, todavía hay noventa y siete asuntos pendientes de resolver, respecto de este artículo 220, la reforma de este artículo fue en dos mil cinco, y de dos mil dos a dos mil cinco, precisamente hay todavía noventa y siete asuntos pendientes de resolución; por tanto, creo que sí ameritaría que se continuara con la discusión.

Ahora si me permite, podría...

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Yo solamente haría un comentario que revela por un lado la prudencia de los jueces de Distrito, que al enterarse que hay una Contradicción entre tesis de Sala, curiosamente desde mi punto de vista obran muy correctamente, porque a ellos les obliga la jurisprudencia de la Suprema Corte, y se les plantea un problema cuando hay una jurisprudencia de una Sala y una jurisprudencia de otra Sala, y entonces, esto podría afectar la imparcialidad, la objetividad, de los juzgadores, porque tendrían que optar por una o por otra, y ya esto cuestionaría hasta qué punto hubo objetividad e imparcialidad, porque pudieron haberse inclinado por la simpatía hacia una Sala o hacia otra, o también por la simpatía hacia aquel que le favoreciera la tesis que aplican; entonces, podría aparecer, y cómo es posible que no hayan resuelto un asunto que tuvo que darse a más tardar en dos mil tres. Y también hace ver la importancia de que resolvamos rápidamente las contradicciones de tesis, este sería el único

comentario que haría, y regresaría al uso de la palabra a la señora ministra Luna Ramos, para que ya nos presente su punto de vista sobre el tema.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente.

Desde la primera vez que me hizo favor de darme la palabra, en el inicio de la discusión de este asunto, yo manifesté que estaba a favor, pues en una situación un poco ecléctica, pero si de lo que determina la Primera Sala, en el sentido de que el artículo 220 es inconstitucional, porque de alguna manera violenta el principio de seguridad jurídica que se establece en el artículo 31 fracción IV.

Recuerdo que el señor ministro Díaz Romero, en la sesión anterior manifestó que deberíamos dividir nuestra opinión en dos temas, que me parecieron muy oportunos y pertinentes.

El primero de ellos, relacionado con la reserva de Ley, que hasta dónde se está o no en la posibilidad...

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Me permite señora ministra. Recordando esto, yo siento que sí valdría la pena tomar la votación sobre si debe examinarse este tema del principio de legalidad en materia tributaria, porque si no fuera así, pues ya no tendríamos que seguir debatiendo este tema, y más bien, nos iríamos en la línea de otros planteamientos que se han hecho sobre este problema.

Les parece que en esto ha habido ya elementos suficientes para que lo votemos.

Señor ministro Góngora Pimentel, tiene la palabra.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Señor presidente. Quiero poner sobre la mesa algunos puntos sobre el principio de reserva de ley, que se ha discutido aquí, y que en mi opinión no han sido examinados.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Quizás no me expliqué con claridad. Precisamente para que tenga usted oportunidad, de exponer sus principios relacionados con el principio de reserva de ley, pues es necesario que todos, o la mayoría consideren que sí se debe abordar el tema del principio de legalidad, y por lo mismo, el tema del principio de reserva de ley; entonces, si tomamos la votación, y el resultado es que sí se considere este tema, yo con gusto le otorgaré el uso de la palabra; pero si por el contrario, la votación mayoritaria es que ya este tema no se debe abordar, bueno, ya entonces, no lo abordaríamos.

¿Les parece bien que tome la votación?

(VOTACIÓN FAVORABLE)

Tome la votación señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor presidente.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: No debemos de analizar el tema, por no incidir en la base del tributo, para llegar a la conclusión de que incide con la base del tributo, necesitamos a partir del resultado ir a la cuantificación, o sea, hacer las operaciones al revés.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Por tratarse este caso de una opción que el contribuyente opta voluntariamente por ella y no de una exención en términos generales, no es posible hacer el análisis de constitucionalidad, y por ende, no podemos analizar el principio de legalidad.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Yo considero que sí se debe de analizar, porque aun cuando se trata de un estímulo, debe satisfacer los requisitos que se establecen en el 31, fracción IV, y sí incide en la base del tributo, porque de lo contrario tendría diez años para que pudiera disminuir precisamente esta deducción; si ejerce la opción, pues lo podría disminuir en ese ejercicio fiscal en el porcentaje que marca la ley; y en este sentido la base del impuesto cambia completamente.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Soy de la misma opinión. Creo que este asunto es muy importante, pero la importancia deriva, no tanto de la constitucionalidad o inconstitucionalidad del artículo 220 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil dos, sino de una manera

deducida o como consecuencia, es más importante, creo yo, el otro aspecto.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Sí.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: Como votó la ministra Luna Ramos.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: Yo pienso que no se debe estudiar en abstracto el principio de reserva de ley.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Sí se debe estudiar.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Yo pienso que no se debe estudiar el principio de reserva de ley.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: Sí se debe estudiar.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE AZUELA GÜITRÓN: Yo pienso que técnicamente cuando se produce una contradicción de tesis entre dos Salas, no se puede ignorar lo que las dos Salas consideraron al sustentar su propio criterio. Si aquí lo que básicamente está sirviendo para llegar a una u otra conclusión es el análisis del principio de legalidad tributaria, debe examinarse; y si se examina el principio de legalidad tributaria tiene que examinarse el principio de reserva de ley.

Entonces, para mí, la definición de la contradicción de tesis tiene que partir del análisis de los supuestos relacionados con la legalidad tributaria. Ahora las demás cuestiones, ya serán aplicación de este principio, que en el caso no incide en la base gravable. Bueno, pues eso será motivo para adoptar una posición determinada. Que sí incide, una conclusión; que no incide, será otra conclusión, pero es sobre el principio de legalidad tributaria. Entonces, para mí, sí debe examinarse.

Sin embargo, yo si agradecería que no nos repitan argumentos, porque llevamos dos días oyendo este tema y si es por cantidad, pues a lo mejor el resultado sí reflejaría la cantidad en que se han planteado los argumentos; pero si es por calidad, yo creo que argumentos que ya se dieron no tiene sentido reiterarlos.

Esa es la súplica que hago para que no nos eternicemos en un tema en el que hemos oído ya muchas exposiciones.

Entonces, ¿Cuál es el resultado de la votación? señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor ministro presidente, es mayoría de siete votos en el sentido de que sí debe continuar el análisis del principio de legalidad en materia tributaria.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Bien, entonces sobre esa base, continúa en el uso de la palabra la ministra Luna Ramos y luego el ministro Góngora Pimentel.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente. Bueno, por lo que hace al principio de reserva de ley, creo que ya yo dije todo lo que tenía que decir, la Corte ha mencionado en muchas tesis de jurisprudencia que sí es factible autorizar a la autoridad administrativa para que pueda determinar algunos elementos esenciales del impuesto o algunas circunstancias que incidan directamente en la determinación de los elementos esenciales del impuesto, pero yo entiendo que en estas tesis de manera tajante se ha determinado que esta autorización que se hace en favor de la autoridad administrativa, siempre tiene que ser con la determinación en abstracto del procedimiento correspondiente, para que no exista inseguridad jurídica por parte de las personas que se ven beneficiadas o bien obligadas con la precisión de estos elementos esenciales del impuesto; entonces sobre esta base creo que sí es factible que se pueda determinar a través de la autoridad administrativa, pero siempre y cuando se determine, en abstracto, el procedimiento a seguir para esto.

Paso al análisis ya del 220. Por lo que hace al caso concreto en el artículo 220 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se está estableciendo la posibilidad de deducir anticipadamente el impuesto sobre la renta que se causa con motivo de la compra de algún bien; se ha dicho aquí que esto no incide en la base del impuesto, que no es elemento esencial del impuesto, yo creo que por lo que hace a elemento esencial del impuesto, creo que ya hubo más o menos un consenso generalizado en el sentido de estimar que sí forma parte de los elementos esenciales del impuesto, en la medida en que las

deducciones precisamente para determinar cuál es el monto de la base de ese impuesto, forman parte específica de esta determinación, precisamente para poder fijar cuál es esa base del impuesto, primero tenemos que determinar cuál es el ingreso acumulable, tenemos que restarle las deducciones, y aquí en este renglón entraría precisamente la deducción del artículo 220, esto nos va a dar un resultado de utilidad fiscal, y a esto tendríamos que aplicarle la tasa correspondiente para poder determinar cuál es el pago del impuesto. De tal manera que la incidencia sí es total. Se había mencionado también, que hasta cierto punto por tratarse de un estímulo no tendría que gozar de este tipo de beneficios que se establecen en el artículo 31, fracción IV, con lo cual yo disiento respetuosamente, por qué razón, bueno, porque simple y sencillamente si está incidiendo en la determinación de la base del impuesto, pues se tiene que precisar cuáles son los procedimientos para poder establecer esa deducción o este estímulo respectivo; y en el caso concreto, a lo que se refiere el artículo 220, es que esta deducción se realice de manera anticipada, es decir, que se lleve a cabo en el año, en el ejercicio en el que se está llevando a cabo la compra correspondiente; entonces, definitivamente sí se trata de un beneficio, porque si se llevara a cabo la deducción en forma normal como las otras compras, bueno, pues esa deducción tardaría diez años en llevarse a cabo, es decir, si la maquinaria o lo que se hubiera comprado, costara por decir algo, mil pesos, la ley establece que estarían deduciendo cien pesos cada año de esa compra, es decir, la deducción se va a diez años más; en cambio, aplicando el artículo que en estos momentos se está determinando, la deducción es inmediata, es cierto que la deducción, incluso, no se establece al cien por ciento, pero sí se establece en determinados porcentajes, dependiendo del tipo del bien de que se trate; entonces la deducción igual puede ser de un setenta, de un ochenta por ciento, pero esa deducción se hace en ese momento, es decir, para ese ejercicio fiscal, entonces, al realizarse la deducción en ese ejercicio fiscal, por supuesto que sí incide en la determinación de la base del impuesto, porque no es lo mismo que deduzca cien pesos en diez años a que deduzca ochocientos pesos en ese ejercicio fiscal, es decir, la diferencia es muy grande, en la determinación de la base del impuesto, en la aplicación o no aplicación de la deducción. Ahora, el hecho de que se

determine que por ser un estímulo y que por ser una deducción y ésta sea optativa o no para el particular, esto no le exime a la autoridad, de ninguna manera, de la obligación de determinar los procedimientos y las formas para llevarlo a cabo de manera abstracta en el artículo correspondiente, y es lo que no se hace en este artículo, pues se está dejando al libre albedrío de la autoridad administrativa la determinación de las características, tanto de las zonas de influencia, como de las empresas que se hacen acreedoras a este estímulo fiscal, y si de alguna manera se está precisando que podría acudirse a una ley diversa en la que se establecen los argumentos necesarios para definir los conceptos que implican, lo que son zonas de influencia y zona metropolitana, lo cierto es que tampoco se hace una remisión expresa en este artículo y creo además que el propio legislador está reconociendo que su artículo era incorrecto, tan lo está reconociendo que en el dos mil cinco lo reforma y determina específicamente quién es la autoridad competente para poder precisar cuáles son las zonas de influencia, y además, en el artículo 221 A, de manera expresa, señala en tres fracciones qué se entiende por zonas de influencia; esto, no estaba precisado ni determinado en el artículo 220 anterior. Entonces, yo creo que aquí hay un reconocimiento de un error en el que el propio legislador está subsanando ese error a través de la reforma en la que actualmente se encuentra comprendida la posibilidad de realizar esta deducción.

Yo ya había externado con anterioridad, que estaba totalmente a favor de determinar la inconstitucionalidad de este artículo por las razones que he mencionado, y además precisar que tratándose del artículo 20 bis, en relación con el Índice Nacional de Precios al Consumidor, se han concedido también muchos amparos por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de decir, que si no se llevó a cabo el procedimiento respecto del número de artículos que tenían que analizar para la determinación del Índice Nacional de Precios al Consumidor, esto resultaba violatorio de la Constitución.

Esto es exactamente lo que se podría dar, de no establecer los parámetros y los lineamientos para ver cuándo procede este tipo de deducción.

Y por otro lado, también se había mencionado de que hay una tesis que nos dice: que tratándose de estímulos fiscales, no regiría los principios que se establecen en el artículo 31, fracción IV.

Sin embargo, no desconozco la existencia de esa tesis de la Segunda Sala, pero también quiero recordar que en la Segunda Sala hemos resuelto muchísimos asuntos de estímulos fiscales donde hemos analizado, si realmente se da o no la posibilidad de cumplimiento de los principios que se establecen en el 31, fracción IV, incluso traigo copias de varios de esos artículos donde hemos entrado a este análisis por unanimidad de votos.

Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tiene la palabra el señor ministro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Gracias señor presidente, desde luego yo comparto totalmente la opinión de la señora ministra Margarita Beatriz Luna Ramos, y estoy también totalmente de acuerdo con el criterio de la Primera Sala.

La discusión de ayer, resultó particularmente interesante estamos discutiendo temas importantes del derecho constitucional y del sistema de fuentes.

La doctrina jurisprudencial mexicana, tiene gran fortaleza y desarrollo en el caso del principio de legalidad tributaria. Recientemente hemos adoptado un análisis de este principio desde la perspectiva del de reserva de ley y en específico de su calificación de relativa.

Esta situación, el proyecto la menciona en la 46, como relativa, esta situación se denota en nuestras sentencias cuando hay que aplicar el principio en su esencia pura y dura, hablamos del principio de legalidad tributaria, cuando se sede terreno en favor del Ejecutivo, se habla de reserva de ley relativa, sin que exista una unidad terminológica, porque

además, el manejo de ambas cuestiones supone concepciones totalmente distintas.

Sólo quiero poner sobre la mesa algunos temas, porque en la discusión después se va uno ¡caray! Eso no lo examiné, no lo conocía, la doctrina española, el tribunal constitucional no lo había yo visto.

Ayer se habló de la doctrina española que reconoce la división entre reservas absolutas y relativas, e inclusive se hizo referencia al Tribunal Constitucional Español, es cierto, alguna parte de la doctrina española reconoce esta división, fundamentalmente citando al constitucional.

Sin embargo debemos poner énfasis, en la situación que motiva esa decisión y no tenemos que ir tan lejos, el primer asunto en que se adoptó esa terminología, el amparo en revisión 2402/96, resuelto por mayoría el 14 de agosto de 1997, del que devino la tesis que citamos abajo, del rubro: **“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY”**, cita la doctrina española, en la cual se basó.

Voy a citar fragmentos de esa sentencia que ya se ha mencionado: “Este Alto Tribunal, —dice esa sentencia—, considera que en materia tributaria, la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente y solo un acto normativo primario, que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo, la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria.

Y, por otro lado, en casos excepcionales y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones —dice la tesis del Tribunal Pleno— hagan una regulación subordinada y dependiente a la ley. Y además, constituyan un complemento de la regulación legal, que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Al respecto, Pérez Rollo señala, en relación con el principio de legalidad tributaria, que –cito-: “La generalidad de la doctrina y el propio Tribunal Constitucional entiende que se trata de una reserva meramente relativa. El fundamento para esta conclusión se encuentra, en primer lugar, en la propia letra del precepto, que no habla de establecimiento por ley sino con arreglo a la ley. Pero además de esto, hay que decir, como argumento principal, que las razones que hemos citado como fundamento al principio de legalidad tributaria resultan, en general, suficientemente respetadas con el esquema de articulación normativa de la propia reserva relativa. Más aún, en relación con determinados tributos, como son los de los entes locales, dicho modo de articulación es el único que permite coherente las exigencias propias del principio que estamos considerando con las derivadas del otro, igualmente constitucional, de la autonomía financiera local.” Hasta aquí Pérez Rollo.

Esas ideas, en esencia coinciden con las que derivan de los criterios emitidos por este Alto Tribunal y que han sido transcritas con anterioridad.

Como se ve de la cita a la obra de Fernando Pérez Rollo, que se hace referencia en las sentencias de este Alto Tribunal, en España se adoptó la postura de la reserva de ley relativa, para armonizar la ley con las facultades que se otorgan a los entes locales.

En efecto, la sentencia del Tribunal Constitucional, 17 del año 1987, en similar sentido la sentencia 179 de 1985, se dijo: “La interpretación conjunta de los artículos 31.3 y 133.2 de la Constitución, ha llevado a la doctrina a considerar que, en relación con las corporaciones locales, el artículo 31.3 establece una reserva de ley relativa, precisamente en virtud del principio de autonomía.” 140 de la Constitución: “Siendo de destacar al respecto la doctrina constitucional que expresan las sentencias del Tribunal Constitucional 6 y 41 de 1983.”

¿Cuáles son las diferencias entre la realidad española y la mexicana, para no poder citar, como se hace, la doctrina española en una sentencia mexicana? Pues que aquí tenemos un Estado Federal, con Estados

libres y autónomos en su régimen interior, con un Congreso Local que legisla en materia estadual y también municipal, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 115, fracción IV, de la Constitución Federal.

Mientras allá se adoptó la posición de una reserva de ley relativa, para justificar la participación de los entes locales en la configuración de algunos elementos del tributo, aquí se utiliza para justificar la delegación que realiza el Legislativo en favor del Poder Ejecutivo, para fijar elementos que deberían ser fijados en la ley.

Me manifesté en contra de la división entre reservas absolutas y relativas, como también lo ha hecho don Juan Silva Meza, puesto que considero que la misma desnaturaliza la reserva; no desconozco la existencia de doctrinarios que la apoyan, fundamentalmente con base en la sentencia del Tribunal Constitucional Español; sin embargo, también existen otros que combaten la clasificación, en específico la categoría de reserva de ley relativa.

“Ignacio de Otto, en su libro Derecho Constitucional Sistema de Fuentes, explica que se debe partir de un principio general, en las materias sujetas a reserva de ley es posible la remisión al reglamento en tanto en cuanto esto no suponga una alteración de la reserva misma establecida en favor del legislador; de Otto, justifica el argumento anterior al razonar que el objetivo de la reserva no es una materia, sino su tratamiento o disciplina normativa; es decir, las normas que afectan al sector de la realidad o pertenecen al sector del ordenamiento de que se trata.

Por tanto, el análisis de una reserva requiere como primer paso –dice de Otto-, la identificación exacta de la materia afectada” –hasta aquí, la cita-

Para efectos de esta identificación, de Otto, plantea que se puede determinar el alcance de la reserva mediante un análisis de la función que ésta puede cumplir y de las peculiaridades propias del objeto; en síntesis, en estos supuestos de división vertical es también admisible la regulación reglamentaria, siempre que el legislador haya procedido a regular efectivamente lo que es objeto de reserva.

De Otto, critica la división entre reservas absolutas y relativas, al estimar que induce a confusión; sobre el contenido de la reserva, expone: “la reserva no puede ser en ningún caso relativa o elástica, porque no está a disposición del legislador y calificar de relativa una reserva, es tanto como decir que, si bien las normas tendrían que ostentar rango de ley, el legislador puede permitir que ostenten otro distinto; de ningún modo puede ser así; si la remisión al reglamento es lícita, sólo puede deberse a que el sector de la disciplina normativa que va a regular reglamentaria no está constitucionalmente sujeto a la reserva.

Luis Villacorta Mancebo, también rechaza la calificación entre reservas absolutas y relativas; ya que por una parte, la reserva de ley es una regla de competencia en favor del legislador, en específico, del procedimiento legislativo y no puede estar a disposición del mismo, ya que está vinculado por el principio de constitucionalidad; por tanto, es al legislador a quien corresponde regular definitivamente los extremos constituidos del régimen jurídico sustancial de la reserva.

Por otro lado, es una reserva de contenido, de manera que los ámbitos reservados al legislador deben regularse por éste, de forma completa, por lo que la reserva se viola no sólo cuando el legislador permite la entrada de otros poderes distintos a la regulación de la materia reservada, sino también cuando establece una norma genérica e imprecisa que tolera una amplia discrecionalidad de la ley.

Villacorta, concluye realizando una crítica en contra de la citada clasificación, y dice: “se ha de afirmar una vez más la unidad necesaria del principio de reserva de ley y el carácter absoluto de la misma en la totalidad de los supuestos u objetos constitucionales previstos; no se puede eludir la aflectación de los mandatos constitucionales bajo la apariencia de un respeto que en realidad es fraudulento; la argumentación en favor de las reservas relativas provoca situaciones objetivamente confusas por no eludir sencillamente a su arbitrariedad, y, en consecuencia, a su falta de certeza e insensibilidad con el principio de seguridad jurídica, ya que quedan sin limitar los espacios de

discrecionalidad, tanto de los órganos administrativos, como de los jurisdiccionales en orden a la aplicación de la ley.

Parece olvidar esta tesis que, el principio de reserva de ley es la expresión de una relación entre Poderes entre órganos constitucionales, no de una mera relación entre actos normativos o al menos no exclusivamente” –hasta aquí, la cita-, en mi opinión, en aquellos aspectos de una materia que están sujetos a la reserva de ley, como son los elementos esenciales del tributo, las exenciones y beneficios tributarios, no es factible la regulación de otras fuentes que no sean la ley; ahora bien, mi postura no riñe con el criterio de la constitucionalidad del Índice Nacional de Precios del Consumidor, al que tanto se ha hecho referencia, porque en este caso, estamos en presencia de una regulación completa por parte del Legislador, --esta idea la tomé ayer de la ministra Margarita Luna Ramos-- en el que se fijan con precisión los parámetros que debe tomar el Ejecutivo para calcular dicho índice, sin que podamos hablar en este caso de una delegación legislativa, puesto que el Ejecutivo no establece nuevas variables normativas, sino que sólo ejecuta lo previsto por el Legislador, por tanto, en este caso, no existe violación al principio de reserva de ley.

En el presente caso, no existe una determinación del concepto de zonas metropolitanas y además se faculta al Ejecutivo para fijar el alcance de las zonas de influencia, sin que se establezcan directivas, cuya ejecución no dé lugar a la discrecionalidad del Ejecutivo, por el contrario, como lo manifesté ayer, tanto en la Ley del Equilibrio Ecológico y Protección al Medio Ambiente, como en su Reglamento de Áreas Naturales Protegidas, no se dan elementos para la determinación de las zonas de influencia, sino sólo un concepto de las mismas; por tanto, el ámbito territorial del estímulo, está en manos de la administración.

Por las razones anteriores, reafirmo mi convicción de la inconstitucionalidad de la norma que nos ocupa. Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tiene la palabra el señor ministro José Ramón Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Muchas gracias señor presidente. La forma en que se está presentando el argumento para considerar que este asunto debe ser analizado a la luz del principio de reserva de ley, es porque se estima que el artículo 31 fracción IV, al establecer que se deberá contribuir en la forma en que dispongan las leyes, entre otros elementos, introduce allí el principio de reserva de ley. Yo comparto y no lo había expresado así, los argumentos que consideran que la reserva de ley, debe ser una reserva de ley absoluta, me parece esto sensato, me parece esto puesto en razón; sin embargo, yo me hago una pregunta completamente diferente, Cuándo estamos hablando de deducciones, ¿éstas deducciones deben ser analizadas a la luz del artículo 31 fracción IV, o no?, y este me parece que es, al menos para mí, el tema central, si me respondo que sí deben ser analizadas a la luz del 31 fracción IV, pues tendría que considerar que el principio de reserva de ley aplica en el caso concreto, si me respondo que no aplica ese principio de reserva de ley, pues consiguientemente tendría que considerar una solución distinta.

En la Primera Sala y bajo mi ponencia, se aprobó el catorce de abril del dos mil cinco, por unanimidad de cuatro votos, un criterio, que si bien es aislado, sustenta que los fines extrafiscales, están previstos o están sustentados en el artículo 25 de la Constitución y no en el 31 fracción IV, en ese momento aprobó la Sala este criterio y a mi entender, lo que le dio sentido es al Párrafo Primero, de ese mismo artículo 25 de la Constitución. Durante mucho tiempo se dijo, bueno, lo que pasa es que el artículo 25, 26 sobre todo, lo que hay ahí es una retórica constitucional y por ser retórica constitucional, no tiene ningún sentido normativo, yo no puedo aceptar esa posición, como si lo que hubiera puesto el Constituyente allí para decirlo pronto y mal, fuera un rollo, yo creo que tiene pleno sentido normativo y tenemos que darle significado completo a lo que está en el Párrafo Primero de la Constitución; si los fines extrafiscales de determinado tipo y ahora voy a decir cuáles son, no están sustentados en el 31 fracción IV, sino en el 25 de la Constitución,

la conclusión de este razonamiento que estoy llevando a cabo, es que no tendría que satisfacerse el principio de legalidad, porque no es ése su fundamento ni estarían establecidos ahí.

En la sesión del día de ayer y en la sesión del día de hoy me parece que hemos despachado con gran prontitud el tema de los estímulos fiscales y los hemos puesto todos dentro de una misma canasta, como si tuvieran todos la misma naturaleza. Yo creo que hay casos de estímulos fiscales que tienen un carácter, y permítame la licencia porque no es completamente preciso mi lenguaje, obligatorios; es decir, están establecidos por la ley, para efectos de que necesariamente sean tomados en cuenta.

En el asunto que ayer nos citaba el señor ministro Góngora, en la página siete de su dictamen, un asunto resuelto por unanimidad de cuatro votos, en la sesión de la Segunda Sala el cinco de agosto del dos mil cinco; allí sí me parece que estamos ante un estímulo fiscal de éstos que automáticamente deben realizarse por parte del contribuyente. Yo, respecto de ellos, sí considero que tienen un elemento constitutivo del impuesto, me parece que allí sí el legislador debe satisfacer claramente estos elementos. Sin embargo, en los estímulos fiscales que se prevén en ley para ser desarrollados por el Ejecutivo Federal y en los cuales simplemente hay una voluntad de someterse a ellos derivada de la opción que toma el contribuyente, me parece que estamos ante una situación completamente distinta y a mí me parece que estos estímulos fiscales no están regulados por no ser constitutivos de toda la mecánica del impuesto por el artículo 31 fracción IV, sino están sustentados, como dijo en ese momento la Primera Sala, en el artículo 25 de la Constitución. Yo, en ese caso, donde se genera una opción para el que la quiera tomar la tome y el que no, no y genere toda su mecánica, ahí sí me parece que no podemos exigir la misma profundidad en términos de este principio de reserva de ley.

En el caso concreto, lo traté de explicar el día de ayer, se da esta opción clara por parte del contribuyente, a mi modo de ver no tiene la misma característica que los estímulos fiscales a los que nos hemos estado

refiriendo en estos casos y, por ende, me parece también que no es posible regularlo por el 31 fracción IV y consecuentemente, aplicarle un principio de reserva de ley tan estricto como en el otro caso.

Un argumento que también se ha presentado ya en tres ocasiones, en estas discusiones, es este argumento que a mí francamente no me convence, de una especie de inconstitucionalidad sobrevenida, como el legislador corrigió el error, pues eso demuestra que el precepto es inconstitucional, pues eso no encontraría yo la tesis. Algunas veces el señor presidente, para mostrarnos cómo quedaría el criterio, plantea en términos de rubro, yo lo presentaría el rubro, así: “INCONSTITUCIONALIDAD SOBREVENIDA. Se actualiza siempre que el legislador haya modificado un precepto legal, en términos semejantes a los conceptos de violación aducidos en un amparo pendiente de resolver”, pues yo creo que eso no es el caso, si el legislador corrige o no corrige pues ése es asunto de él y él sabrá qué razones tenía, pero a nosotros lo que nos piden es un pronunciamiento de constitucionalidad en ese caso. Insisto, este argumento que se ha planteado ya en varias ocasiones y que lo plantean con mucha frecuencia también los litigantes cuando lo vienen a ver a uno, a mí no me parece un motivo suficiente, por ende, distinguiendo las características de un tipo de exenciones y otro tipo de exenciones y encontrando distinto fundamento; uno en el 25 constitucional, en términos de lo que resolvió la Primera Sala, por unanimidad de votos, y en otros casos cómo se establece en el 31 fracción IV, yo coincido con los argumentos muy interesantes sobre el principio de reserva absoluta, pero, sin embargo, creo que en el caso concreto no aplica.

Consiguientemente, me parece, voy a sostener el proyecto en términos generales de la Sala, del ministro Aguirre con algunas reservas y por la constitucionalidad del precepto. Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Continúa en el uso de la palabra el señor ministro Guillermo Ortiz Mayagoitia y en seguida la ministra Olga Sánchez Cordero.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA.- Muchas gracias señor presidente.

Yo me oponía al análisis abstracto del tema de reserva de ley, porque desde mi punto de vista, la solución de la contradicción es clara sin tener que agotar los alcances de éste tan importante principio en materia fiscal; después de escuchar las intervenciones que ha habido, qué bueno que el Pleno votó de manera diferente, porque se abre la oportunidad de que hagamos precisiones, que son muy necesarias en cuanto al concepto jurídico a la doctrina judicial que debemos sustentar en la materia. Por regla general cuando hablamos del principio de legalidad tributaria o de reserva de ley es difícil distinguir en la materia uno de otro, porque la legalidad es que el impuesto conste en ley formal y material, por regla general acudimos al artículo 31 fracción IV de la Constitución en el particularísimo párrafo que dice: “Los mexicanos están obligados a contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes”, de esto resulta clarísimo que las cargas fiscales con las que debemos contribuir al gasto público, tienen que estar previstas en ley formal y material no cabe duda; la siguiente pregunta es: ¿la Constitución solamente en el artículo 31 regula la materia fiscal o hay otras disposiciones que tienen que ver con ella, porque las intervenciones anteriores se han centrado en el artículo 31 fracción IV y yo advierto que el artículo 28 tiene importantísimas disposiciones en la materia fiscal, veamos en el párrafo primero del artículo 28 dice: “En los Estados Unidos Mexicanos, quedan prohibidos los monopolios las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes”, la interpretación jurisprudencial de esta disposición un tanto difícil de entender es que sí es factible establecer exenciones de impuesto siempre y cuando esto se haga en la misma ley, aquí está el principio de reserva de ley establecido en el párrafo primero del 28, y si los señores ministros me hacen favor de seguir con el 28, el párrafo segundo tiene otra reserva de ley: “...en consecuencia, la ley castigará severamente...” en el párrafo tercero, hay otra reserva de ley, “...las leyes fijarán bases para que se señalen precios máximos...” en el cuarto, al final del cuarto, hay otra reserva de ley que aquí sí, el ministro Góngora Pimentel advierte que puede ser

relativa, de acuerdo con la doctrina española, porque al final del párrafo cuarto dice: "...vías de comunicación de acuerdo con las leyes...", no en los términos que establezcan las leyes, sino de acuerdo con las leyes de la materia, en el párrafo quinto hay otra reserva igual, en el penúltimo renglón dice: "...de acuerdo con las leyes participe por sí con los sectores social y privado..." en el párrafo sexto no ví la reserva, pero en el séptimo sí: "...El banco central en los términos que establezcan las leyes...", en los párrafos siguientes, octavo, noveno y décimo no vi la reserva, en el penúltimo párrafo: "...el estado sujetándose a las leyes podrá en los casos de interés..." como ven los señores hay aquí, siete u ocho reservas de ley expresas y qué dice el párrafo final: "...se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias cuando sean generales de carácter temporal y no afecten substancialmente las finanzas de la nación, el estado vigilará la aplicación y evaluará los resultados de ésta..." aquí no hay principio de reserva de ley expreso, tratándose de subsidios, ¿sería un olvido del Constituyente que tan puntillosamente viene estableciendo la reserva caso por caso y cuando llega al tema de beneficios fiscales no dice: "en los términos que establezca la ley"? Yo creo que es intencional la no reserva de ley para el caso de subsidios y beneficios fiscales, y es intencional, porque esta necesidad puede surgir de manera imprevista, y tiene una honda raigambre de apoyo social a determinados causantes o a sectores de población que así lo ameritan. El artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, recoge este principio cuando dice: El Ejecutivo federal. No es el Legislativo, porque la Constitución no lo exige así, el Ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar o eximir totalmente o parcialmente el pago de contribuciones, en estos casos precisos, fracción II; dictar las medidas relacionadas con administración, control, forma de pago, y procedimientos señalados en las leyes fiscales, sin variar las disposiciones, forma de pago, y la tercera: conceder subsidios o estímulos fiscales, no está esta fracción III, sometida a catástrofes o a urgencia de fomentar determinada actividad específica. Contemplemos pues como la Constitución, no tiene vacíos, el diseño de la carga fiscal por imperativo del 31, fracción IV de la Constitución, tiene que estar en ley formal y material. La exención al pago de una contribución por disposición expresa del artículo 28, párrafo I, tiene que estar en ley formal y material, pero el otorgamiento de

subsidios o estímulos fiscales, porque es difícil distinguir uno de otro, es posible que se haga por el titular de la potestad recaudatoria, sin necesidad de que la ley se ocupe hasta el último detalle de la previsión. Ahora bien, qué dice el artículo 220 que comentamos: Todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta, pueden anticipar la deducción por compra de activos nuevos de inversión, disposición general, abstracta, que comprende en su primer párrafo, a todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta. Pero qué pasa después: menos en las zonas metropolitanas, en las zonas de influencia de las áreas metropolitanas del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey. Se dice: ¡ah! pero es que aquí el legislador no define lo que son las áreas metropolitanas, y no puede hacerlo el presidente de la República, porque violentaría un principio de reserva de ley. Entonces qué, se va a caer la excepción que quiso abrir el legislador a su disposición general, y vamos a permitir que por este exacerbado principio de ley absoluto, queden desprotegidas las áreas metropolitanas en cuanto a ¡ojo! es un principio de temporalidad solamente, la toma de la deducción anticipada, le permite liquidez a la empresa, sin lugar a dudas, es un beneficio, pero no impide que los otros causantes que no estén en esta situación, tomen la deducción en las anualidades que les corresponde. Y, luego, más que permitirle al Ejecutivo el diseño del beneficio fiscal, se le encajona y se le dice: este beneficio fiscal, lo puedes dar presidente de la República, pero solamente a las empresas que ocupen una alta cantidad de mano de obra, y a las empresas que sean ecológicamente limpias, que no contaminen el ambiente, esto, señores ministros, más que una permisión para que el Ejecutivo, regule cuáles son estas empresas, y cuáles son los grados de limpieza ambiental que se debe exigir, es, en estricto sentido, una limitación, si quieres dar algún estímulo fiscal en este mismo sentido, no se lo puedes dar a todos, sino a empresas que tengan alta reditabilidad de mano de obra, porque conviene para las zonas que están congestionadas de población, y que necesitan fuentes de trabajo, y aquéllas que no contaminen el ambiente de las metrópolis nacionales más contaminadas, entonces, ¿el principio de reserva de ley es absoluto?, sí, sí lo es, ¿en qué términos?, en los términos que establece la Constitución, y cuáles son éstas, diseño de cargas fiscales, 31, fracción IV, reserva de ley absoluta, exenciones, liberación del pago de

un impuesto en ley formal y material, beneficios fiscales. Les ruego nuevamente que vean el último párrafo del artículo 28, no está condicionado al principio de reserva de ley, tenemos una gran tradición en el manejo de subsidios y estímulos fiscales, no sujetos al principio de reserva de ley. Si ahora decidiéramos que alcanza este principio hasta la minucia en el diseño de toda la materia fiscal, estaríamos acabando con un capítulo importantísimo de nuestra política fiscal.

Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tiene el uso de la palabra, la ministra Olga Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias, ministro presidente.

Señoras y señores ministros, yo me siento obligada a hacer uso de la palabra, en tanto que, los Amparos en Revisión que vienen en Contradicción de Tesis, estuvieron bajo mi ponencia, por una parte, por otra parte, en el precedente que señala el señor ministro Góngora Pimentel, en materia, precisamente de la legalidad tributaria, alcanza el principio de reserva de ley, aun cuando fue por mayoría de votos de este Tribunal Pleno, también estuvo bajo mi ponencia, pero yo creo que yo no tengo nada que agregar a lo ya dicho por el señor ministro José Ramón Cossío, y por el señor ministro Ortiz Mayagoitia, y he cambiado precisamente por el convencimiento personal, porque pienso que este artículo 220, precisamente en vigor, en el año dos mil dos, establece una opción de beneficio que consiste en que los contribuyentes podrán optar, por reducir de manera inmediata en el ejercicio en que adquieran dichas inversiones, previo el cumplimiento de ciertos requisitos legales, es decir, tenemos que en materia de deducciones, de inversiones, existe un régimen general, el régimen general está establecido en el artículo 37, de la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual es obligatorio, es obligatorio para todos los contribuyentes, por lo tanto, este es un régimen opcional para aquéllos que cumplan ciertos requisitos establecidos precisamente en este artículo. Pero por otro lado, me pongo a pensar, en caso de que prevalezca el criterio de inconstitucionalidad de la norma,

¿cuál sería el efecto?, ¿cuál sería el efecto?, sería a la mejor el que se desincorporara la porción normativa de la esfera jurídica de los quejosos, y en el futuro tuvieran que aplicar el régimen general de deducción de los artículos 37 y 43 de la Ley, de acuerdo con los porcentajes asentados, entonces en realidad, todas estas cuestiones y las intervenciones de los señores ministros, la realidad de las cosas, es que me han hecho cambiar el criterio, y no obstante, fui ponente en los dos asuntos que vienen en contradicción, y no obstante también, en el asunto que citó el ministro Góngora Pimentel, en su interesantísima intervención de hace unos momentos.

Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Continúa el asunto a discusión.

El señor ministro Díaz Romero, tiene la palabra.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Gracias, señor presidente.

La intervención que acaba de hacer el señor ministro Don Guillermo Ortiz Mayagoitia, ha movido el tapete, yo entiendo que el examen que él propone que se haga, muy de la mano con el que ha manifestado el señor ministro don José Ramón Cossío, no es propiamente a través de la interpretación del artículo 31, fracción IV, porque aun cuando se trata y está dentro de un Código Fiscal, como es el impuesto sobre la renta, este artículo 220 en realidad establece, más que nada, un beneficio o un estímulo, de modo que lo tendríamos que sacar del artículo 31, fracción IV, y tratar de fundamentarlo en la última parte del artículo 28 constitucional.

Digo que estas observaciones cambian por completo, no solamente lo establecido en las ejecutorias que se refieren a la contradicción que se está resolviendo, porque los correspondientes Tribunales Colegiados de Circuito en ningún momento se refirieron a esta fundamentación, sino directamente al artículo 31, fracción IV, y la proposición, el proyecto que ahora se nos presenta, también va sobre ese mismo lineamiento, es estar en presencia más que de un beneficio, más que de un estímulo,

estamos en presencia de un impuesto, un impuesto que debe estar regido necesariamente por el artículo 31, fracción IV.

Si se acepta la proposición que se hace al respecto, de que se debe buscar el fundamento en el artículo 28, en la última parte, en relación con el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, y ya hemos examinado en otras ocasiones, de lo que más me acuerdo en este momento es algo relativo a algún amparo que se propuso en relación con un decreto que va saliendo año con año por parte del Ejecutivo Federal, y también en aquel asunto, me parece que era de una acción de inconstitucionalidad, sobre los edulcorantes, la caña de azúcar y aspectos que había determinado el Congreso de la Unión en contra de lo que establecía el presidente de la República, en donde, efectivamente se vio, se examinó, el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, y se le dio una interpretación muy cercana a la que ha hecho en este momento el señor ministro don Guillermo Ortiz Mayagoitia.

Pero yo no estoy en contra de esa forma de ver las cosas, nada más que esto implicaría renovar toda la forma de presentación, y en la ejecutoria que se nos propone en el proyecto que estamos viendo, tendría que establecerse una nueva forma de hacer, una nueva forma de presentación, más acorde y más cercana a este punto.

No tendría pues entonces, para nada, no habría necesidad de determinar si estamos en presencia de un concepto de reserva de ley absoluta o relativa, en donde, insisto, que la Suprema Corte, tanto en Pleno como en Salas, ya lo ha aceptado, no en materia de beneficios ni de estímulos, sino también en materia netamente impositiva, pero eso tendría que quedarse de lado y entrar de lleno en esta nueva forma, eso es lo que yo observo.

Gracias, señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tiene la palabra la señora ministra Margarita Beatriz Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias, señor presidente.

He escuchado con mucha atención las intervenciones de los señores ministros que me han precedido en el uso de la palabra, y lo que quiero mencionar es que creo que estamos confundiendo los fundamentos de la emisión de un decreto de estímulos, con la reserva de ley, que son dos cosas a mi parecer muy distintas. Por qué razón, se dice que el artículo 28 de la Constitución, nos establece en diferentes párrafos la posibilidad de varias reservas de ley, tratándose de circunstancias y aspectos distintos que ya el señor ministro Ortiz Mayagoitia, de manera muy precisa señaló, dijo en el caso del Banco de México, cómo se establece la interpretación jurisprudencial respecto de la determinación del párrafo primero, el párrafo tercero, el cuarto, el sexto, y dice, en el último párrafo, es donde de alguna manera se establece un estímulo diferente, un estímulo distinto, un subsidio distinto, donde dice: “Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación, el Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta”.

Entonces dice, aquí no hay reserva de ley, qué quiere decir, que se le está dejando al Ejecutivo la posibilidad de que él determine cuándo se esté en alguno de estos casos, la posibilidad de establecer un estímulo en favor, de quién, pues de empresas que se dediquen a actividades de carácter prioritario.

Bueno, este no es el caso, no estamos, al menos, en la exposición de motivos no se dice en absoluto esto, esto es un beneficio que se da todas aquellas personas que se dediquen a la actividad empresarial y que adquieran bienes, y que de alguna manera se les otorga el beneficio de que la compra de estos bienes obtenga una deducción anticipada, la exposición de motivos así lo dice, y el artículo en ningún momento hace diferenciación que este estímulo sea específicamente para determinadas empresas, se dice es para todas, para todas aquellas que realicen este tipo de actividades, y dice la exposición de motivos “deducción inmediata en un solo ejercicio del valor presente del monto total de la inversión realizada, mediante la aplicación del por ciento, que para cada tipo de bien se establezca en la nueva ley”, así la propuesta permitirá que las

empresas que inviertan en activos productivos en nuestro país, cuáles, todas, la de nuestro país, puedan deducir en un solo ejercicio el valor presente del monto total de las inversiones, generando así un incentivo directo al crecimiento económico y a la generación de nuevos empleos, para ser acorde esta disposición con las políticas de crecimiento regional y local, para lograr una mejor redistribución de la inversión del empleo en la geografía económica de nuestro país, y llevar con ello mayores oportunidades de desarrollo en áreas de menor crecimiento, se propone que la deducción inmediata aplique únicamente fuera las áreas del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey. De aprobarse esta propuesta, se elevarían las oportunidades para el crecimiento y desarrollo de diversas áreas del país que históricamente han tenido una dinámica de crecimiento menor que el de áreas metropolitanas antes citadas, lo que sin duda contribuiría al crecimiento de las mismas y al beneficio directo de poblaciones que requieran mayores apoyos.

Entonces, a lo que yo voy es a esto, se está determinando la posibilidad de que el Ejecutivo Federal otorgue subsidios cuando se trata de actividades que realicen empresas prioritarias, y se nos dice, cuando estamos en este último párrafo, prácticamente no hay reserva de ley, se deja la posibilidad a que el Ejecutivo Federal pueda fijar los subsidios que considere convenientes, precisamente para el desarrollo de este tipo de empresas, con lo cual yo estoy totalmente de acuerdo, eso yo creo que es correcto, así lo marca el párrafo último de la Constitución; sin embargo, este sería el fundamento para un decreto, para un decreto de subsidios que se estableciera por parte del presidente de la República en estos casos concretos, pero ¿es el caso del 220? No, no es el caso del 220, por qué razón, porque el 220 se está estableciendo en la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta, y en la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta se está determinando como estímulo esta deducción anticipada, para quién, para todas aquellas empresas que realicen este tipo de actividades y que obtengan la adquisición de algún bien y que puedan deducirlo no en diez años, sino en el mismo ejercicio en el porcentaje que se señale, de acuerdo al bien que corresponda.

Entonces se dice, no está en presencia de un estímulo con fundamento en el 31, fracción IV, pues no, nunca va a ser fundamento el 31, fracción IV, si el 31, fracción IV no establece estímulos, el 31, fracción IV lo único que nos está diciendo es que todos los mexicanos debemos contribuir al pago de los impuestos para el sostenimiento del Estado, pero no está diciendo que exista algún estímulo, simplemente está determinando cuáles son los principios tributarios y en un momento dado, quiénes son los obligados a su pago, pero no establece en parte alguna si existen o no estímulos y si deben cumplir o no con estos principios.

Entonces, yo creo que el 28 constitucional en relación con el 25 sí hizo un fundamento para poder determinar constitucionalmente la existencia de la posibilidad de los estímulos fiscales, ya sea dados en un principio específico de reserva de ley, o en una competencia específica como ésta, como la del último párrafo, en la que se le está otorgando al Ejecutivo Federal, la posibilidad de que pueda emitir subsidios específicos en empresas de carácter prioritario, precisamente para fomentarlas para el desarrollo económico del país, pero esto no quiere decir que tratándose ya sea de decretos establecidos por el Ejecutivo con fundamento en este párrafo, o bien, de estímulos que se establezcan como en este caso en ley específica, exista la posibilidad de que esos estímulos que de alguna manera van a incidir en la fijación directa de la base del impuesto, que de todas maneras estos estímulos puedan establecerse al arbitrio de una autoridad administrativa, eso es lo único que no puede permitirse, ya sea dado en decreto, o dado en ley, lo único que se determina es, bueno, debes de decir para quiénes son, por qué son, con fundamento en qué y finalmente cuál es el procedimiento para determinar quiénes se encuentran en esa hipótesis normativa, de alguna manera se dejaría al arbitrio a la autoridad administrativa el determinar éste sí y éste no podría entrar al subsidio y de ser beneficiario de él, la idea fundamental es que si se otorga un beneficio, pues se otorga a determinada categoría de contribuyentes, a determinado número de sujetos, para no precisamente violentar el principio de equidad tributaria que marca el 31, fracción IV; entonces en el 31, nunca vamos a encontrar el fundamento para los estímulos, porque no se refiere a ellos, en el 31, lo que nos está diciendo es cómo se tienen que cobrar los

impuestos y si de alguna manera la fijación de un estímulo es precisamente fundamento específico para la determinación de la base de un impuesto, bueno, pues lo único que se dice es que el principio de legalidad tributaria, lo único que determina es que quienes van a pagar el impuesto o quienes se van a hacer acreedores a un beneficio, tengan la certeza de que lo que van a pagar, o dejar de pagar es igual para todos y es benéfico para todos y los que se encuentran en las mismas circunstancias que ellos.

Entonces, no se trata de la razón de que es una opción y si quieres la ejerces o no y por eso puede la ley no determinar cuáles son las circunstancias para que se haga efectivo, yo creo que no, es como decirle bueno, como es un favor, pues si quieres lo tomas y si no, no y como es un favor, pues no te digo como se deba de establecer perfectamente con todos los procedimientos que la ley determine, no, pues lo tomas o lo dejas, no, yo creo que si incide en el pago de un impuesto, para más o para menos, para beneficio o para obligación, debe de establecerse en ley cuáles son los procedimientos, cuáles son las hipótesis, cuáles son las razones, para que en un momento dado, se de la posibilidad de que ese estímulo se haga efectivo, el hecho de que sea en beneficio, no quiere decir que no tengo por qué no establecer esas razones, lo que implique el principio de seguridad jurídica es la certeza, tanto para pagar como para dejar de pagar un impuesto, no por el hecho de que se trate de un beneficio, pues vamos a dejar al arbitrio de la autoridad administrativa la determinación de ese beneficio, el artículo tajantemente dice: el Ejecutivo Federal, determinará las características de las empresas que sean en zona metropolitana, o en zona prioritaria, no tiene por qué fijar las características, tan es así, que el actual artículo 221-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ahora las fija de manera tajante y no se las deja al arbitrio de la autoridad administrativa y el hecho de que haya mencionado de que ahora el artículo 221 lo fija de manera tajante, no es motivo para decir que este es el argumento de inconstitucionalidad, no, lo único a lo que me referí con este artículo, es decir, la autoridad legislativa de alguna manera está reconociendo que el artículo anterior carecía de técnica legislativa y por tanto de inconstitucionalidad, por qué razón, porque le daba al Ejecutivo

una facultad que la ley no le ha dado y ahora sí lo estableciendo en la propia ley, pero no porque ese sea el motivo de inconstitucionalidad; en mi opinión, el motivo de inconstitucionalidad sigue siendo la violación al principio de legalidad jurídica, por no establecer precisamente cuáles son esos parámetros para determinar las zonas prioritarias y las zonas metropolitanas y las características específicas de estas empresas, entonces, yo si quiero establecer que no es que tenga que variarse el contenido del proyecto, porque esté con fundamento en el 31, fracción IV, no, yo creo que el 28 y el 25, son los que dan sustento constitucional a la emisión de los subsidios y de los estímulos, pero el hecho de que exista un sustento constitucional, para que la autoridad sea competente para emitir estos estímulos a través de un decreto o a través de una ley, no quiere decir que no cumpla con los requisitos del 31, fracción IV, porque de alguna manera, su determinación incide de manera directa, precisamente en un elemento esencial del impuesto que es la base de ese impuesto y en este caso concreto si incide no es lo mismo, deducir cien pesos en diez años, que deducir ochocientos pesos en el mismo ejercicio fiscal, yo creo que cambia completamente la situación del quejoso y si en esta determinación de esta posibilidad, no se dice exactamente que sea la autoridad administrativa la que tenga esa posibilidad a través de ciertos parámetros, yo creo que si violenta el principio de seguridad jurídica. Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tiene la palabra el señor ministro Guillermo Ortiz Mayagoitia.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: Gracias señor presidente. Sí creo conveniente hacer primero la aclaración, dediqué mi primera intervención al tema casi abstracto de reserva de ley y legalidad tributaria, aunque mencioné el 220, no quise ser exhaustivo, la intervención de la ministra Luna Ramos, me lleva a esta puntualización. Primero, ella admitió, si mal no entendí, que si las empresas del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey, posiblemente beneficiadas por el artículo 222, fueran prioritarias y el Ejecutivo Federal, motu proprio, cambio la expresión, les otorgara un estímulo, eso estaría bien, porque

está en el último párrafo del 28, pero hay una gran diferencia cuando lo hace el legislador; primero, porque no se trata de empresas prioritarias y aquí hay un problema constitucional que hemos abordado en la Sala, la Constitución no define cuales son las empresas o actividades prioritarias, sino solamente las estratégicas, suele suceder y es hasta ahora nuestra costumbre que en el Plan Nacional de Desarrollo que cada inicio de un nuevo sexenio, se traza bajo la dirección del nuevo titular del Poder Ejecutivo, se enlistan las actividades prioritarias y es probable que no aparezcan allí las empresas no contaminantes o aquéllas que son fuente de trabajo relevantes que ocupan muchos puestos de trabajo; sin embargo, frente al vacío constitucional en cuanto a definición de cuáles son prioritarias, basta la mención en Ley de que a estas empresas se les debe estimular, para entender que de suyo son prioritarias, las que son fuente de trabajo relevante y las que no contaminan, ubicadas en las tres grandes áreas de población de nuestra República, si lo puede hacer el presidente de la República, en un documento de participación política fundamentalmente que es Plan Nacional de Desarrollo y esta Corte lo ha admitido, con mayor razón lo puede hacer el Ejecutivo; otro punto, ya lo destacó el señor ministro Cossío Díaz, el artículo 222, pertenece al Título siete de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se llama, de los estímulos fiscales y entre los varios Estímulos Fiscales que diseña directamente el legislador, aparece el artículo 220, dice la señora ministra Luna Ramos, la seguridad jurídica debe estar en la ley, ¡bueno! No hay ningún inconveniente en que con todo detalle, o con la media precisión que tiene ahora el nuevo precepto sobre definición de áreas metropolitanas y otras cosas, el legislador lo haga; pero si puede hacerlo motu proprio el Ejecutivo, tampoco veo yo ningún inconveniente constitucional, en que el legislador lo oriente, era tradicional como destacó el señor ministro Díaz Romero, que el propio legislador le recomendaba al Ejecutivo en el artículo 17 de la Ley de Ingresos de varios años, recomiéndese al Ejecutivo que otorgue nuevamente el estímulo a los causantes del impuesto al activo, y otros estímulos a actividades prioritarias.

En esta ocasión el legislador, asumió directamente la responsabilidad de otorgar estos subsidios y dejó ahora curiosamente a la Secretaría de

Hacienda, la determinación de algunos estímulos fiscales, ya tendremos en su oportunidad, el problema de verificar la constitucionalidad de esa disposición.

¡Bien! la norma legal no da certeza, porque habla de zonas metropolitanas, zonas de influencia metropolitanas, zonas de influencia metropolitanas, y qué pasa si la dejamos tal cual, los causantes no sabrán definitivamente bien a bien, si están en zona de influencia metropolitana o fuera de ella, y entonces serán los peritos, como bien nos ilustraba el señor ministro presidente, los que vengán a definir esta cuestión y digan, sí está en zona metropolitana, y por lo tanto, tiene derecho al estímulo; ¡no! yo creo que la seguridad jurídica la dará el presidente de la República, cuando diga la zona de influencia metropolitana del Distrito Federal, se extiende veinte kilómetros a la redonda, lo que técnica..., porque este es un dato técnico que encuentra apoyo en otras legislaciones.

Ahora, el mayor inconveniente que he oído es que la ley le da al Ejecutivo, la facultad de que sea él, quien señale tres cosas: la zona de influencia metropolitana, cuáles son las empresas que ocupan gran número de trabajadores y cuáles son las empresas que no contaminan; pero esto no es verdad, que en esta disposición, el legislador le esté dando una nueva facultad al Ejecutivo, le tomo la palabra a la señora ministra Luna Ramos, si el Ejecutivo, sin esta disposición emite el Decreto, y tiene apoyo para considerar actividades prioritarias, estaría correcto, entonces, hay que ver que este encauzamiento que dio el legislador, en realidad es una limitación al Ejecutivo, lo restringe a que solamente les pueda permitir la toma del beneficio fiscal, a las empresas que cumplan con estas tres condiciones.

El Ejecutivo debe decir cómo se cumple con ellas, pero no puede incluir a ninguna otra, aquí sí aunque quisiera, porque la forma de redacción del precepto, puede verse como una autorización para que el Ejecutivo lo haga, no la necesitaba, y si no la necesitaba se convierte en un cauce que el Ejecutivo no puede desbordar. Entonces en este aspecto, es un estímulo fiscal las actividades de suyo son prioritarias que ocupen

bastante mano de obra, en zonas densamente pobladas y que no contaminen, aunque el Legislativo no haya dicho aquí, se estiman prioritarias, pues al incluirlas en esta disposición las está encuadrando ya como actividades prioritarias, por eso en este otro punto preciso, yo estoy por la proposición del proyecto del señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Han solicitado el uso de la palabra el señor ministro Góngora Pimentel, el señor ministro José Ramón Cossío, el señor ministro Aguirre Anguiano.

Tiene la palabra el señor ministro Góngora.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Gracias señor presidente, me llama mucho la atención, haber encontrado, y parece que eso, en el transcurso de los años, lo he visto más aquí en esta Suprema Corte, el precedente citado, está basado en la doctrina española, y no se aplica a la doctrina mexicana, es más, con frases exactamente iguales a la doctrina española, debo de haber votado en contra del proyecto, sí voté en contra, incluso hice un voto particular, por eso, la consideración de que lo estoy objetando por esas razones; el problema es que hay muchos subsidios, en el caso de los tributarios, necesariamente deben respetar los principios del 31, fracción IV, constitucional, la postura del señor ministro Ortiz Mayagoitia, me parece muy peligrosa, porque implica darle un poder exacerbado al presidente de la República, en la Controversia 33/2002, que menciona Don Juan Díaz Romero, se dijo que la facultad de eximir, que regula el 39, del Código Fiscal de la Federación, se dijo por el Pleno, no está sujeta a los principios tributarios, esto ha sido criticado, muy criticado por toda la Doctrina Mexicana de Derecho Fiscal; la señora ministra Doña Margarita Beatriz Luna Ramos, envió al Tribunal Pleno, porque así lo solicitamos en la Sala, el Amparo en Revisión 346/2006, a fin de que se vuelva a estudiar el tema, eso lo pedí yo, porque considero que el precedente, va, no bien orientado, yo creo que vale la pena distinguir estas cosas, el Tribunal Pleno en sus razonamientos, no distingue, digo en el dictamen que presenté para pedir que se viniera al Pleno, entre los elementos

cualitativos y los cuantitativos del tributo, que en su conjunto se conocen como elementos esenciales de los tributos, que por lo general están afectos al principio de reserva de ley en materia tributaria; el ámbito del principio de reserva de ley establecido en el 31, fracción IV, de la Constitución, está conformado única y exclusivamente por los elementos esenciales de las contribuciones, hecho imponible, sujeto, y pasivo, base imponible, tasa o tarifa, época de pago y exenciones, lo que no debe ser interpretado en el sentido de que los demás elementos del campo tributario, deban ser creados por normas de inferior rango, sino que en relación con los primeros, su establecimiento es, forzosamente mediante ley, no existiendo posibilidad alguna de que sean regulados por normas distintas a éstas, como creo que en la Controversia Constitucional mencionada se sostuvo; no es del todo adecuado, afirmar que sólo los elementos esenciales del tributo deben ser establecidos por ley, y que el resto se deja en manos de la administración, lo correcto es que los únicos elementos que deben ser regulados forzosamente por la ley, son los esenciales, pero esto no implica que los demás deban ser disciplinados por la administración, porque el legislador ordinario puede encargarse de dicha tarea.

El 39, fracción I, del Código Fiscal, ya citado aquí, otorga al Ejecutivo Federal para eximir total o parcialmente el pago de contribuciones en ciertas circunstancias, pero esto no es posible estar de acuerdo con ello, por lo siguiente: El único fundamento que utiliza el Tribunal Pleno para justificar la deslegalización de ciertos elementos esenciales de la contribución, reservados constitucionalmente por la ley a la ley, contenido en el invocado numeral, es aducir que tal disposición -dice el Pleno- faculta al presidente de la República para eximir parcial o totalmente del pago de contribuciones y sus accesorios durante un determinado tiempo a algunos contribuyentes, facultad que se limita a liberar de pago a dichos contribuyentes, pero no significa que se le conceda la facultad de establecer exenciones fiscales, puesto que el ejercicio de esa facultad corresponde exclusivamente al Poder Legislativo al establecer los tributos.

¿Qué es exentar? Exentar, dijo el Tribunal Pleno, es cuando el legislador ordinario libera de su obligación fiscal al sujeto pasivo. Tal aseveración la hace el Pleno por dos ocasiones. Sin embargo, cuando pretende explicar lo que es eximir, da la misma respuesta, es decir, “liberación de pago de contribuciones”. El resultado es el mismo y lo único que cambia es el ente público que lleva a cabo la actividad, pues uno es el Congreso de la Unión y otro es el titular del Ejecutivo. Exentar, que viene de “eximere”, cuyo significado es sacar, liberar, en estricto sentido la exención fiscal es el hecho o situación que consiste en evitar que se genere la carga fiscal, no obstante haber realizado el supuesto previsto en la norma.

A pesar de tales significados el Tribunal Pleno da por sentado que una cosa es la exención y otra es eximir, por la sola circunstancia de que así lo dispone el artículo 39, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, cuando en realidad se trata de lo mismo. Aquí habría que recordar que no importa el nombre que el legislador ordinario le dé a un determinado Instituto, pues lo que realmente trasciende es su naturaleza jurídica.

Creo que debemos reflexionar el criterio del Pleno. Se estaría validando que la fracción I del 39 del código tributario que aquí se ha citado, al regular situaciones excepcionales, puesto que regula exenciones y beneficios fiscales que eximen del pago a los contribuyentes que las mismas señale, aun cuando el hecho imponible haya sido realizado, faculte a la Administración a contrariar la Constitución vía un reglamento delegado. Ello significaría, además, que a través de dicho criterio se pudiera estar creando un camino de impunidad y privilegio (es lo que yo pienso en este caso) para ciertos contribuyentes, ya que sin acudir al proceso legislativo, el Ejecutivo Federal, a discreción, puede fácilmente exentar del pago a determinados sujetos pasivos, afectando elementos esenciales de los tributos, lo que también pudiera significar un conflicto de poderes. Luego, me parece que la facultad que establece el numeral en cuestión nada tiene que ver con los artículos 29 y 131, sino con el 89, fracción I, de la Constitución, de tal modo que en realidad la hipótesis del artículo 39, fracción I, es un reglamento delegado, que se origina en una delegación-autorización del Legislativo al Ejecutivo.

Creo que de seguir en este camino se estaría permitiendo que un ordenamiento secundario infrinja el principio constitucional tributario de reserva de ley, al autorizar a la Administración que exente del pago de contribuciones cuando la facultad es del Poder Legislativo. Con todo respeto considero que esto no es correcto, ya que el Legislador no puede autorizar al Ejecutivo a establecer exenciones, o eximir del pago de contribuciones, puesto que si bien es cierto que el Congreso puede facultar al presidente para conceder beneficios o minoraciones, lo que puede hacer con base en el artículo 29 constitucional, y no fundándose en la facultad reglamentaria establecida en el 89, fracción I. Lo anterior, en razón de que al ser las exenciones un elemento más de las contribuciones, que se encuentra sujeto al principio de reserva de ley, únicamente a través de la Constitución puede establecerse una excepción a dicho principio. No es suficiente para considerar lo contrario, el hecho de que sea el Código Fiscal de la Federación el que establezca la facultad en comento, pues la reserva de ley, no sólo consiste en que se cree en ley la exención, sino que ésta se regule en su totalidad, con todos los factores que la integran; por lo que no basta que se señale la posibilidad de su concesión, ni con que se indiquen las circunstancias en que se concederá; de esta manera, es necesario que por ley formal y material se regule, entre otros factores, la contribución sobre la que actuará la exención. Yo pienso que lo que verdaderamente contempla el Código Fiscal de la Federación en su artículo 39, fracción I, es una delegación al Ejecutivo para establecer una exención, sin sujetarlo a límite o procedimiento alguno, pues deja a su total arbitrio la configuración del Instituto; esto es, la contribución a la que afectará el elemento de ésta sobre el que actuará; el monto del mismo; el momento en que habrá de regir, facultándolo de esta manera a construir una exención, bien sea objetiva o subjetiva, sin ser el órgano competente para ello, lo que indudablemente contraviene el principio de reserva de ley, sin que tal infracción pueda justificarse, por el uso que el Legislador Ordinario le ha dado al término de eximir, porque, además de que el Tribunal Pleno le ha dado el mismo significado que a la exención, el verbo eximir no parece representar alguna figura diferente a la exención, pues su uso por la doctrina muestra que se refiere a lo mismo, al decir de

Sáenz de Bujanda, quien señala que: se exime, debe eximirse lo que es justo que no tribute; inversamente no se exime, no debe eximirse lo que es justo que tribute. Yo por esa razón continúo apoyando la tesis de la Primera Sala de esta Suprema Corte. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Ministro Cossío Díaz, tiene la palabra.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señor, muy brevemente por la hora que estamos llegando. Nada más para hacer dos comentarios: Uno, creo que el problema del artículo de la exención, de este caso de las exenciones optativas, donde claramente elige el contribuyente, creo que tiene su fundamento en el 25. Yo el problema del 28 lo veo en relación con si es posible diferenciar subsidio de exención; creo que el subsidio es algo más que se construye en presupuesto de egresos, y la exención en materia tributaria, pero en fin, esa sería una cuestión, entonces simplemente para sostener; y segundo, sí creo que tiene una relación con área prioritaria, y por ende con la Ley de Planeación. Estaba revisando los artículos 3º., y 21 de la Ley de Planeación, determinan cómo se construye este carácter de áreas prioritarias, y por supuesto tiene intervención el Congreso de la Unión. Y por otro lado, encontré algunos precedentes, si bien de la Tercera Época de la anterior integración, en donde al Plan Nacional de Desarrollo se le dio efecto normativo para distintas determinaciones y distintos efectos; entonces me parece que desde ahí, como lo decía el ministro Ortiz Mayagoitia, también se puede entender el sentido de área prioritaria, para efectos del otorgamiento de la exención, insisto en términos del artículo 25. Y no insisto más por la hora. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano, que además es ponente de este asunto que ha propiciado tantas intervenciones.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias señor presidente. He guardado prudente silencio hasta este momento, me pasee por el documento del señor ministro Góngora, ya no sé qué número de

dictamen será, en donde hace un interesante dictamen, pensaba yo decir de derecho comparado, pero más bien es de doctrina española comparada y se llega a la conclusión de que, Pérez Rollo cuando pronuncia su afirmación, en el sentido de que puede haber reservas relativas, lo hace exclusivamente para referirse a las leyes de los entes locales; esto debemos de entenderlo en relación a las normas autonómicas.

Yo no encuentro gran diferencia del sistema español con el sistema mexicano; ciertamente desde el punto de vista político, no es lo mismo un reino constitucional que nuestro sistema político; pero las autonomías bien pueden parecerse a nuestros Estados y guardan gran similitud con los mismos

Finalmente, la discrepancia doctrinaria entre tratadistas españoles, no creo que deba de orientar nuestra decisión y para ahorrar tiempo, hago eco de lo dicho por el señor ministro Díaz.

Quiero insistir sobre lo siguiente, los últimos embates en contra del proyecto, es que la ley no define lo que es zona metropolitana; la ley definía en la datación de esta norma en 2002, la Ley General de Asentamientos Humanos, en su artículo 2º, fracción XX, lo que era zona metropolitana y decía: " Zona metropolitana.- El espacio territorial de influencia dominante de un centro de población", y esto lo traigo a colación simplemente para significar que había, pues un principio de terminación legal de lo que era zona metropolitana, no era al arbitrio absoluto del Ejecutivo.

Que hay una mayor precisión en las definiciones de las leyes actuales, esto no creo que haga la menor diferencia; yo insisto, pues en los términos de la consulta, anunciando que de prevalecer el sentido de la misma, recogeré alguna de las interesantes opiniones que aquí se han vertido y someteré el engrose en su caso, al análisis de todos los señores ministros, particularmente de los que hayan formado una convicción mayoritaria y de no prevalecer, con mucho gusto haré el engrose correspondiente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Consideran que está suficientemente discutido el asunto?

(VOTACIÓN FAVORABLE)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Bueno, esto me da la tranquilidad de que lo que brevemente voy a decir, ya no tendrá sino el objetivo de fundar mi voto.

Cuando iniciando en el año de 1960, como secretario de estudio y cuenta y propio de esas épocas, de repente veía algún teórico del derecho que sostenía, me convenía colocarlo en mi proyecto; tenía una llamada de don Felipe Tena Ramírez, que me decía, suprima esa cita doctrinaria.

Cada vez lo veo con mayor claridad el por qué me pedía esto; se habla de doctrina española y vemos que dentro de la doctrina española hay quienes sostienen un punto de vista y quienes sostienen el contrario; no sé que pudiera unificarse como doctrina española; si se habla de doctrina mexicana, hay quiénes opinan en un sentido, quiénes opinan en otro y por lo mismo, pues normalmente cuando se acude a la doctrina en los proyectos, es porque fortalecen un punto de vista que ha sido argumentado debidamente en el proyecto y como un elemento más se cita la doctrina; aun hay una tesis en favor de la doctrina del que yo fui ponente, en que se dice que es legítimo citar doctrina en los proyectos, sobre la base de que vienen a corroborar los argumentos que por sí solos son valederos, que se dan en la propia resolución, ¿por qué?, pues porque lo propio de la doctrina, lo propio de la Academia, es debatir, dar puntos de vista diferentes.

Y esto, me reafirmo cada vez más, y recuerdo esto es algo que me decía don Felipe: "Recuerde usted que hay muchos tratadistas que son litigantes y que coincidentemente siempre sus doctrinas van a confirmar lo que están alegando en los asuntos que litigan; de modo tal, que también no es propio de que la Suprema Corte cite a litigantes que haciendo doctrina van a sostener un determinado punto de vista"

Yo creo que esto se ha puesto evidentemente de manifiesto en esa sesión y por eso yo diría, tenemos que recurrir a la interpretación que deriva de la propia Constitución, en la Constitución nos encontramos aspectos que por sí solo son nítidos, si se ve el 31, fracción IV, nadie podrá decir que no es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, de los Estados y de los Municipios en que residan, por qué, porque eso es texto literal, sobre esto no hay doctrina, simplemente la Constitución afirma categóricamente este principio que ya mencionó el ministro Ortiz Mayagoitia en su intervención, lo demás de la manera proporcional, equitativa que dispongan las leyes, tiene traducción, gracias a la interpretación que la Suprema Corte ha hecho desde que de pronto con audacia, porque recordarán que Vallarta, rechazaba que se examinara la constitucionalidad de leyes tributarias, y decía: “eso es problema político, ya será en las elecciones cuando quienes no estén de acuerdo con las leyes tributarias lo condenen a través del voto que emitan”; pero cuando la Corte de pronto se aparta del criterio de Vallarta, lo hace con una cautela extraordinaria, se trata de que realmente se evite que el contribuyente tenga cargas exorbitantes, ruinosas, que verdaderamente se establezcan aspectos esenciales del tributo que dejen en una situación de desigualdad a todos los contribuyentes, pero con este deseo de ir enriqueciendo la creatividad jurisprudencial de la Corte en materia tributaria, se ha llegado a un extremo que es el que yo veo con verdadera preocupación, para mí, es gravísimo que se establezcan disposiciones que permitan la arbitrariedad del gobernante en materia tributaria, es decir, que pueda hacer lo que le venga en gana y por lo mismo se constituya en un arbitrario en cuanto al sistema tributario; cuál es el otro peligro, que se establezcan criterios que prácticamente hagan imposible que las leyes tributarias sean constitucionales, y a qué me quiero referir, a que en un momento dado si uno ve las consecuencias de estos criterios, advertirá que en materia tributaria que está sujeto a las eventualidades del dinamismo económico, con el rigor con que se está interpretando el principio de legalidad e igual rigor se establece con el principio de proporcionalidad, nunca se pueden hacer leyes tributarias constitucionales, por qué, porque ante un dinamismo económico, lo que el legislado prevé en un período legislativo puede resultar desproporcionado al aplicarlo en los momentos históricos

que se van produciendo, y ahí es donde está la racionalidad de lo que se ha estado debatiendo en este tema, que cuando el propio legislador advierte, que hay situaciones cambiantes que él ya no puede observar y que llevarían obviamente a decir: “ya no hay proporcionalidad, cómo el legislador ya está determinando situaciones que están sujetas a eventualidades”, pues dejo que sea el Poder Ejecutivo el que con base, y aquí es donde yo veo compatible la posición del ministro Ortiz Mayagoitia con el proyecto, con base en lo que la propia Constitución establece, le toca realizarlo, pero no arbitrariamente que eso es una postura que siempre he aceptado desde la Segunda Sala en su tesis, nunca arbitrariamente, siempre conforme a determinados criterios que en su momento podrán ser cuestionados en un juicio que se haga valer cuando la autoridad arbitrariamente haga uso de su facultad, no, se trata de algo acotado, no es dejar que el Ejecutivo haga lo que le venga en gana, recuerdo aquella explicación que nos hizo el ministro Díaz Romero, recurriendo al sistema circulatorio, cuando este tema se abordaba en general respecto de la materia administrativa, en donde nos hacía ver cómo hay lo que le toca al Legislador, como hay lo que le toca al Ejecutivo, como quien reglamenta la ley proveyendo a la esfera administrativa de su exacta observancia y luego lo que llamaba él, las venitas más pequeñas que ya tienen que ser aplicadas por la propia autoridad administrativa porque están más allá de lo que puede ver el Legislador y el que reglamenta, y esto lo estamos viendo en este caso, se está presentando, me parece, como el caso dramático en que un contribuyente va verdaderamente a quedar en una situación verdaderamente grave ante su situación tributaria, cuando en realidad se trata de personas a las que no les está otorgando la ley este beneficio; dice la ministra Luna Ramos: a todos los que están en el artículo 220, sí, a todos los que están que no son todos los contribuyentes del Título Segundo, Capítulo Segundo y Título Cuarto, porque el segundo párrafo con toda claridad dice: la opción a que se refiere este artículo sólo podrá ejercerse, y viene toda una serie de requisitos y condiciones y luego a quién se está otorgando esto, estudio integral del precepto a todos los que están en la parte primera no estén excluidos en la segunda; de manera tal, que quienes están excluidos de la segunda no quiere el Legislador otorgarles este beneficio y, por ello, dice para mí, muy

atinadamente la ministra Sánchez Cordero, y cómo va a aplicarse esto, voy a gozar de un beneficio cuando yo he logrado que esto sea inconstitucional y entonces el efecto es, que por la inconstitucionalidad del precepto yo tengo que ser incluido cuando el Legislador no me quiso incluir, y entonces por ello, me encuentro ante una situación verdaderamente compleja en cuanto a la aplicación y, quisiera, finalmente sostener lo siguiente: yo creo que no es correcto el interpretar lo que son las obligaciones tributarias como una especie de combate entre los contribuyentes y el Estado, el Estado técnicamente es sólo un intermediario, se contribuye para los gastos públicos, no se contribuye para el Estado y quienes lo representan, para los gastos públicos y ahí es donde tiene uno que tener esta interpretación, llámese como se llame de relatividad, del principio de legalidad, etcétera, por qué, porque hay valores superiores de la Constitución, y esos valores superiores de la Constitución qué señala, pues tenemos que lograr que funcione un sistema gubernamental y no establecer criterios que impidan que funcione el sistema gubernamental o que se establezcan mecanismos compensatorios que van a crear, por ejemplo, esa figura tradicional del causante o contribuyente cautivo; finalmente, hay algunos que nunca se van a poder liberar del pago de tributos, pero hay otros que con asesoramientos sofisticados van a poder liberarse de los pagos del tributo y teniendo que hacer frente el Estado a los gastos públicos, qué necesita, pues encontrar fórmulas compensatorias y entonces esto en el fondo qué va a provocar, una gran desproporcionalidad en cuanto a los contribuyentes; de modo tal, que lo que se trata de salvaguardar de que estos contribuyentes que se han defendido no vayan a afectarlos porque van a tener que hacer su deducción en una forma distinta a otros, pues se va a traducir en que el Estado para cumplir con los objetivos de los gastos públicos que representa el servicio a la comunidad, pues van a tener que encontrar algunas fórmulas para hacerlo, y entonces para mí, resulta contraproducente, porque por salvaguardar los grandes principios de la equidad, proporcionalidad y legalidad tributarias se establecerá un sistema en que el peso de toda la carga tributaria tenga que ir en unos cuantos que normalmente son los trabajadores subordinados, el pago del IVA que también tiene ciertos mecanismos que aun la Corte ha permitido que se entienda que fácilmente es constitucional para que se pueda

obtener los recursos que necesita el Estado, y estos son los elementos que yo utilizo en lo que es mi interpretación, que debemos ir viendo que el sentido de la interpretación del 31 fracción IV, no es quedarnos, en el maldito estado que quiere cometer arbitrariedades, y deja a que el arbitrario presidente de la República, vaya a beneficiar a unos cuantos, no, es un legislador que prevé situaciones dinámicas que llevan como adecuado, como dijo el ministro Ortiz Mayagoitia, a que un beneficio que se está otorgando, no lo dé arbitrariamente el presidente de la República, al que se le señala un marco para que pueda darlo; un marco que está en la ley, y que permitirá cuando se vaya a los tribunales, demostrar en su caso que fue arbitrario el presidente de la República. Si el presidente de la República, en un momento, cuando aplica el 220, o cuando lo aplicó, hubiera incluido, a quienes evidentemente no cumplían con los requisitos señalados por el precepto, bueno, pues eso se demostraría; empresas que no sean prioritarias, bueno, pues demostrarlo y decir, aquí hay una actuación indebida.

En fin, los distintos requisitos que aquí se señalan; por ello, yo sigo convencido de la tesis de la Segunda Sala; sigo convencido de que esta tesis sigue los criterios del Pleno; sigo convencido de que esto no es exclusivamente en materia tributaria, en el caso es en materia tributaria, pero en realidad, es un principio administrativo, que se va rigiendo por las características de esta dinámica materia. Por ello, mi voto será en favor del proyecto con todo lo que el señor ministro ponente ha ofrecido, él le añadirá, y que seguramente en esta sesión, y en las sesiones anteriores podrá recoger.

A votación señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor presidente, con mucho gusto.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Estoy a favor del proyecto comprometiéndome ajustarlo en los términos de mi intervención.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Con el proyecto en general, aun cuando hay algunas cuestiones particulares, que no comparto.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: En contra.

SEÑOR MINISTRO DÍAZ ROMERO: Voto en favor del proyecto.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Yo también voto en contra del proyecto, con la aclaración de que yo no fui el que metió la doctrina en esta discusión. Sino otro ministro.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: En contra del proyecto.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA: Voto en favor del proyecto.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: En contra.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Voto en favor del proyecto, con los ajustes que se comprometió el señor ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano hacer.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: En contra del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE, AZUELA GÜITRÓN: Como lo anuncié, con el proyecto, y el enriquecimiento que el ministro Aguirre Anguiano hará de ello.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor ministro presidente, hay mayoría de seis votos en favor del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: EN CONSECUENCIA, QUEDA APROBADO EL PROYECTO, EN LA FORMA EN QUE FUE PRESENTADA POR EL SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO, Y EN EL ENRIQUECIMIENTO DE LAS APORTACIONES QUE ESTIME PERTINENTE QUE SE HAGAN.

Pienso que harán voto de minoría, quienes han votado en contra del proyecto: Ministra Margarita Luna Ramos, ministro Góngora Pimentel, ministro Gudiño, ministro Sergio Valls y ministro Silva Meza.

Bien, se reserva su derecho al formular voto particular, y un voto concurrente del ministro José Ramón Cossío Díaz.

Bien, se cita a la sesión que tendrá lugar el próximo jueves a las once en punto. Esta sesión se levanta.

(CONCLUYÓ LA SESIÓN A LAS: 14:10 HORAS)