

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 27 DE MARZO DE DOS MIL SIETE.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

1

NÚMERO	ASUNTO	IDENTIFICACIÓN DEBATE, Y RESOLUCIÓN. PÁGINAS.
	LISTA OFICIAL ORDINARIA OCHO DE 2007.	
32/2006	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, por una parte, los amparos en revisión números 1264/2006, 1313/2006, 1376/2006 y 1495/2006, y por la otra, los amparos en revisión números 1398/2006 y 1419/2006. (PONENCIA DE LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS)	3 A 43, 44 y 45. INCLUSIVE.
21/2005	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, por una parte, los amparos en revisión números 1831/99, 1962/99, 75/2000, 508/2000, 1153/2000, y por la otra, los amparos en revisión números 5/2002, 705/2000, 32/2001, 481/2001 y 1/2002. (PONENCIA DEL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA)	46 A 57. EN LISTA.

**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN
TRIBUNAL EN PLENO**

**SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA, CELEBRADA EL MARTES
VEINTISIETE DE MARZO DE DOS MIL SIETE.**

A S I S T E N C I A:

PRESIDENTE: SEÑOR MINISTRO:

GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

SEÑORES MINISTROS:

SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO.

JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ.

MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS.

JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS.

GENARO DAVID GÓNGORA PIMENTEL.

MARIANO AZUELA GÜITRÓN.

OLGA MA. SÁNCHEZ CORDERO.

JUAN N. SILVA MEZA.

AUSENTES: SEÑORES MINISTROS:

JOSÉ DE JESÚS GUDIÑO PELAYO.

SERGIO ARMANDO VALLS HERNÁNDEZ

(SE INICIÓ LA SESIÓN A LAS 11:15 HORAS)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se abre la sesión.

Sírvase dar cuenta con los asuntos del día señor secretario.

**SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS, LICENCIADO JOSÉ
JAVIER AGUILAR DOMÍNGUEZ:** Sí señor, con mucho gusto.

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

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: En la página diez están reflejados los puntos decisorios de la contradicción sobre deportación, consulto al señor ministro Cossío Díaz si coinciden puntualmente con lo propuesto.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Sí señor, están correctamente recogidos. Muchas gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Correctamente recogidos.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Sí señor, muchas gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Hay alguna observación al acta de parte de los señores ministros.

No habiéndola, les consulto si se aprueba en votación económica.

(VOTACIÓN FAVORABLE)

QUEDA APROBADA EL ACTA SEÑOR SECRETARIO.

Continúe dando cuenta.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS.

CONTRADICCIÓN DE TESIS NÚMERO 32/2006 DE ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE ESTA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AL RESOLVER, POR UNA PARTE, LOS AMPAROS EN REVISIÓN NÚMEROS 1264/2006, 1313/2006, 1376/2006 Y 1495/2006, Y POR LA OTRA, LOS AMPAROS EN REVISIÓN NÚMEROS 1398/2006 Y 1419/2006.

La ponencia es de la señora ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas y en ella se propone:

PRIMERO.- SÍ EXISTE LA CONTRADICCIÓN DE TESIS QUE HA SIDO DENUNCIADA.

SEGUNDO.- DEBE PREVALECER CON CARÁCTER DE JURISPRUDENCIA EL CRITERIO SUSTENTADO POR ESTE TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, EN LOS TÉRMINOS QUE HAN QUEDADO PRECISADOS EN EL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA RESOLUCIÓN.

TERCERO.- REMÍTASE LA TESIS JURISPRUDENCIAL QUE SE SUSTENTA EN EL PRESENTE FALLO A LA COORDINACIÓN DE COMPILACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN DE TESIS PARA SU PUBLICACIÓN EN EL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN Y SU GACETA, ASÍ COMO A LA PRIMERA Y A LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, A LOS TRIBUNALES COLEGIADOS Y UNITARIOS DE CIRCUITO Y JUZGADOS DE DISTRITO, EN ACATAMIENTO A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 195 DE LA LEY DE AMPARO.

NOTIFÍQUESE; “...”

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Esta Contradicción fue presentada el día de ayer por la señora ministra ponente y quedó en turno para usar la palabra el señor ministro Aguirre Anguiano, a quien ahora se la concedo.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias señor presidente.

La contradictora Primera Sala tajantemente afirma: No hay elementos objetivos para haber hecho el distingo en el artículo 8º fracción II, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, para otorgar una exención a aquellos que adquieran vehículos inferiores, --aplicando los índices correspondientes a la última reforma-- a la cantidad de \$200,000.00 (DOSCIENTOS MIL PESOS M. N.) incluido el impuesto al valor agregado y los implementos que lo hacen de lujo o equipos adicionales. Esta cantidad así señalada resulta ser algo que juega en contra del principio de equidad, porqué los que adquieren vehículos de este precio o menos, están abrigados por una exención y los que la rebasan no, esto parece no justificarse en forma alguna.

Entonces, lo que dice la otra Sala también contradictora, en el sentido de que existe un fin extrafiscal, es algo que no se sustenta, porque se carece de esos elementos objetivos, bueno, a mí, la verdad de las cosas es que las afirmaciones de la Sala y del proyecto no me conmueven en absoluto, a mí me parece absolutamente cierto que para poder cumplir con el principio de equidad el Legislador requiere muchísimas veces el crear diversos universos de contribuyentes y alguno de ellos no incluirlo en las previsiones de la norma, casualmente, precisamente para cumplir con el requisito de equidad, con lo cual qué fin extrafiscal se logra.

Bueno, en primer lugar, prohijar la adquisición de automóviles de bajo precio por un mayor número de sujetos, quien tiene posibilidades más raquíticas de adquirir un automóvil, es el que adquiere un automóvil, grosso modo de \$200,000.00 ó menos, y quien tiene mayores posibilidades de adquirir un automóvil, es el que tiene una economía más fuerte, más robusta que le permite utilizar más de \$200,000.00 en aquella adquisición. Entonces el fin extrafiscal es un fin tuitivo, yo quiero reconocer que a mí no me parecía muy convincente que en algunos casos apartándose del fin eminentemente recaudatorio, el Legislador abrigara otros que tenían un carácter extrarecaudatorio que por costumbre se le llama fin extrafiscal. Esto me costó mucho trabajo aceptarlo, y lo he hecho con alguna reticencia diciendo: personalmente lo

acepto el fin extrafiscal, cuando el intérprete de la Constitución no debe buscar a profundidades inciertas para detectar, sino hay que aceptarlo pero solamente cuando el proceso legislativo o de la norma misma, resulta absolutamente obvio si se vale la remarcación, y en este caso a la Segunda Sala y a mí nos pareció absolutamente obvio el señalar \$200,000.00 como rango para el abrigo de la exención, pues es algo que se significaba muy fácil y muy sin mayor esfuerzo como un fin extrafiscal plausible y por tanto constitucional.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Gracias señor ministro. Bueno es aclarar solamente que la exención es por la cantidad de \$150,000.00.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Sí pero con un índice, ahí hay una reforma que habla de \$190,000.00, y siempre se aplica un índice, por eso referí, perdón por esto presidente, a grosso modo \$200,000.00.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Del precepto que ahora discutimos. Tiene la palabra el señor ministro Genaro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Ya ha dicho el señor ministro Don Sergio Salvador Aguirre Anguiano, pues ciertamente lo que yo pensaba decir, el artículo 8, fracción II de la Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, dice: No se pagará el impuesto establecido en esta ley, en los siguientes casos: Fracción II: En la enajenación al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante en el ramo de vehículos, cuyo precio de enajenación incluyendo el equipo opcional común o de lujo, sin disminuir el monto de descuento, rebajas o bonificaciones no exceda de la cantidad de \$150,000.00, en el precio mencionado no se considerara el impuesto al valor agregado, tratándose de automóviles cuyo precio de enajenación se encuentre comprendido entre \$150,000.01 y hasta \$190,000.00 pesos, hasta \$190,000.00, la exención será del 50% del pago del impuesto que establece esta Ley, lo dispuesto en este párrafo y en el anterior, también se aplicará a la importación de automóviles.

Ciertamente esto es en apoyo, en la opinión de la Segunda Sala que yo también comparto, a determinados sectores de la actividad económica, y posibilitar a las personas de ingresos menores la adquisición de automóviles nuevos, tiene pues fines extrafiscales, esa es una de las razones que orientan a las leyes tributarias e inducen al control, regulación y fomento de ciertas actividades o sectores económicos, y esto -dijo la Segunda Sala-, no viola el principio de equidad tributaria.

Para mí, esta función extra fiscal, me parece evidente, clara, por eso no en esta ocasión no estoy conforme con lo que dispone la Primera Sala, que considera que el artículo 8º, fracción II, de la Ley, contiene un trato diferenciado, cuya justificación no encuentra fundamento en situaciones económicas, sociales o de cualquier otro tipo; yo creo que basta ver las cantidades sobre las cuales se concede esta exención para ver el fin extra fiscal, y que esto protegerá a la población de los ingresos bajos que tiene para comprar un automóvil dentro de esos límites; por eso no se comparte el criterio de la Primera Sala, creo que sí responde a criterios objetivos y razonables, y este trato benéfico en relación con la adquisición de vehículos que se encuentran dentro de un rango de valores establecido en la Ley. Esos valores revelan una menor capacidad contributiva que otros, por lo que estimo que esto es en fomento de actividades y protección del consumo de vehículos realizada por determinados sectores de la población.

Quiero nada más destacar que al tratarse de un impuesto indirecto que grava la adquisición de vehículos, la presencia de capacidad contributiva no puede hacerse en relación con el sujeto que adquiere el bien, y debido a ello el Legislador establece la protección en torno a ciertos vehículos que estima son los adquiridos por las personas de menores recursos.

Esa es la razón que en su momento llevó a la Sala a establecer el criterio que ahora está en contradicción con el criterio de la Primera Sala.

Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias señor ministro presidente.

Bueno, nosotros reflexionando el día de ayer sobre el proyecto que presentamos a consideración del Tribunal Pleno, encontramos varias críticas al mismo, a mi propio proyecto y yo quisiera compartirlas con ustedes; en principio dos de forma y ya en el fondo otra situación distinta. En el problema de forma, pensamos que por este principio de institucionalidad de entes públicos, vamos a establecer y a señalar correctamente en el Resultando Primero, que el denunciante de la Contradicción de Tesis es precisamente el ministro presidente integrante de la Primera Sala de este Alto Tribunal, esto para hacerlo más preciso, y además señalarlo en el resultando primero.

También quería yo manifestarles que el proyecto presenta algunas inconsistencias en lo relativo a la precisión de las ejecutorias que son objeto de la Contradicción de Tesis y que este aspecto podría ser, si ustedes no tienen inconveniente, reparado en el engrose correspondiente, así que también nos vamos a hacer cargo de estas imprecisiones.

Y por otra parte, en relación al estudio de fondo, precisamente lo que ahorita señalaba el señor ministro Góngora Pimentel, de que es un impuesto indirecto, nosotros estábamos pensando establecer en el propio proyecto la necesidad de establecer una correcta identificación y definición del contribuyente del impuesto sobre automóviles nuevos, precisamente como punto de partida para el estudio de la inconstitucionalidad.

Por principio de cuentas, como ustedes lo saben bien, debe señalarse que el impuesto sobre automóviles nuevos no es una contribución destinada a ser pagada por las personas que compran un vehículo. Es en realidad y se trata en realidad de un impuesto que deben pagar

precisamente los que enajenan los vehículos; es decir, por una parte las agencias por cada vehículo nuevo que vendan y también, por supuesto, son causantes de este tributo las personas que importen vehículos a territorio nacional. Y aquí claramente se desprende del propio artículo 1° de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, que establece en su artículo 1°: “Están obligados al pago del Impuesto sobre Automóviles Nuevos establecidos en esta Ley, las personas físicas y morales que realicen los actos siguientes: I.- Enajenen automóviles nuevos. II.- Importen en definitiva al país automóviles.”

Entonces, pensamos que en el proyecto sí tenemos que hacer precisamente este tipo de precisiones, adicionalmente precisamente de lo que acaba de señalar el ministro Góngora, el análisis de la incidencia de este impuesto y de otros motivos que desde luego no son pagados ni están destinados a los contribuyentes, más que a los que enajenan, no por supuesto a los compradores de estos automóviles nuevos.

Pensamos, y así lo sostendremos, que el artículo sigue siendo inconstitucional porque precisamente aun con esta incidencia, los motivos por los cuales resultaría inequitativa la exención, consisten en que no existen diferencias entre los vendedores o los importadores de automóviles con precios inferiores a ciento cincuenta mil, y los que enajenan los mismo bienes a precios mayores. Pues finalmente, ambos contribuyentes realizan la misma actividad gravada que representa el hecho imponible y que es la venta de automóviles nuevos o importados. Pensamos que hacer ese tipo de precisiones, señora ministra, señores ministros, podría resultar importante ya que el ministro Góngora acaba de señalar esta situación de la incidencia en el precio, finalmente, que pagan los compradores, los adquirentes de los automóviles nuevos y que realmente el causante y el contribuyente es el que enajena.

Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO.- Gracias señor presidente.

Yo estoy de acuerdo con la señora ministra, el contribuyente es el enajenante, y el enajenante de automóviles nuevos es el distribuidor o el importador en algunos casos. Pero, mucha tranquilidad le va a dar al adquirente cuando sepa que él no era el contribuyente directo pero le pegó en el precio.

Si la señora ministra nos está proponiendo cambiar el proyecto, y por razón de la incidencia del tributo, estar en el sentido normativo que le atribuimos en la Primera Sala, santo y bueno; si es simplemente para dar una precisión a su proyecto, bueno, pues yo tengo claridad mayor respecto a su postura, pero cambiar de criterio por esta razón me parece un poco complicado.

Pienso lo siguiente: que cuando se habla de incidencia se da la idea de basarse en algún tipo de estadística, y esto yo lo veo también muy complicado; pero si es otra la razón que se abriga bajo el concepto de incidencia, bueno, entendido qué es lo que no quiere decir, tengo clara mi postura.

Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor ministro Silva Meza.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA.- Gracias señor presidente.

Yo quisiera distraerlos un poco, en tanto que voy a justificar ante ustedes un cambio de criterio.

Yo he venido estando de acuerdo con lo sostenido por la Primera Sala a la que pertenezco, el criterio que se había venido sosteniendo y que prácticamente es el que ilustra al proyecto que se somete a nuestra consideración. Sin embargo, una nueva reflexión, que la ha motivado precisamente esta contradicción de tesis, voy a cambiar de criterio y ahora voy a dar una justificación.

Este precepto, ya se ha leído, ya ha quedado explicitado, lo contiene el proyecto, y en relación con él podemos decir que precisamente su texto

fue resultado de la reforma a la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos publicada en el Diario Oficial de la Federación, el veintiséis de diciembre de dos mil cinco, cierto, el artículo 8, fracción II de la Ley, establece una exención total del pago del impuesto sobre automóviles nuevos, a favor de aquellos que enajenen vehículos cuyo monto no exceda de la cantidad de ciento cincuenta mil pesos; así mismo, se establece una exención parcial, cincuenta por ciento a quienes enajenen automóviles que se encuentran en el rango de las siguientes cantidades, de ciento cincuenta mil a ciento noventa mil, como ya se precisaba. Ahora bien, la Primera Sala consideró en esencia, que la exención de referencia no se encuentra justificada puesto que en el proceso de reformas de la norma en cuestión, no se demuestra cuál fue el fin extrafiscal que motivó el establecimiento de la exención; desde mi perspectiva, la justificación de la exención de referencia, no debe buscarse en el proceso de reformas a la Ley, en la publicada en el Diario Oficial en diciembre de dos mil cinco, sino en el proceso de creación de la misma, en la que se estableció por primera vez la exención cuestionada publicada en el Diario Oficial el treinta de diciembre de mil novecientos noventa y seis, esto es, en virtud de que la reforma de dos mil cinco sólo tuvo como intención el que del texto de la Ley no estableciera una diferencia entre vehículos cuyo motor fuera de producción nacional a los que les aplicaba la exención de vehículos populares y vehículos importados, que aunque fueran populares, no estaban contemplados en la exención de referencia; en el mismo sentido, la pretensión del Legislador al reformar la Ley en cuestión, se fundamentó en el hecho de ajustar el ordenamiento legal al decreto por el que se establecen las condiciones para la importación definitiva de vehículos automotores usados expedido por el Ejecutivo Federal, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintidós de agosto de dos mil cinco; por tanto, la reforma de mérito, estableció la exención aplicable, a la enajenación para los automóviles populares, tanto aquellos cuyo motor fuera de producción nacional, como aquellos que no lo eran, evitándose así el trato discriminatorio que se venía presentando; también es importante apuntar que el Legislador ajustó el monto que servía como referencia para la aplicación de la exención de los vehículos

populares, ampliándolo, puesto que antes de dos mil cinco, la exención aplicaba para la enajenación de vehículos, cuyo precio no excediera de sesenta y cinco mil pesos, y a partir del citado año, el privilegio, es aplicable a los vehículos cuyo precio no exceda de la cantidad de ciento cincuenta mil; en el citado contexto y para ajustar el contenido de la Ley con el referido decreto presidencial, a partir de dos mil cinco se estableció una exención del cincuenta por ciento, aplicable a la enajenación como decíamos de vehículos, cuyo valor oscila entre ciento cincuenta y ciento noventa mil pesos.

Todo lo anterior, es lo que por una parte me lleva a concluir ahora que el proceso de reformas que debe justificar la exención aplicable a la enajenación de automóviles populares, es el que culminó con la expedición de la Ley Federal sobre Automóviles Nuevos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de mil novecientos noventa y seis, puesto que fue en dicho proceso legislativo, en el que se estableció la justificación del fin extrafiscal, que sustenta la exención en cuestión, y no en el proceso de reformas publicado en el año de dos mil cinco, puesto que como ya se señaló, éste únicamente amplió los parámetros de la exención de referencia; ahora bien, del proceso de creación de la Ley Federal sobre Automóviles Nuevos que fue publicada en el Diario Oficial en noventa y seis, tanto en la iniciativa como en los dictámenes, y a partir inclusive ya en el texto aprobado, nos encontramos que de los argumentos expuestos por el Legislador en dicho proceso y del texto original del artículo 8º, se desprende que desde la concepción del impuesto federal de referencia, se estableció la exención aplicable a los vehículos considerados populares; la justificación de la citada exención pareciera clara, el motivar la compra de vehículos nuevos considerados populares; es decir, se trató de incentivar que los que tuvieran menos recursos económico pudiera tener acceso a un vehículo nuevo, sin tener que pagar el impuesto federal sobre automóviles nuevos que evidentemente haría más gravosa la adquisición de estos; aunado a lo anterior, el propio texto establecía con claridad cuáles eran los automóviles populares, entendiéndose por esto, “aquellos cuyo precio de enajenación, incluyendo el impuesto al valor

agregado no exceda de la cantidad de sesenta y cinco mil pesos, que su motor sea de fabricación nacional y que posea una capacidad para transportar hasta cinco pasajeros.”

Por tanto, desde mi punto de vista, contrariamente a lo afirmado en la propuesta el trato inequitativo previsto en el artículo 8º, fracción II de la Ley Federal sobre Automóviles Nuevos, no debe justificarse con la reforma que sufrió el precepto en el dos mil cinco, sino con la realizada en el año de mil novecientos noventa y seis que fue cuando se estableció en la Ley Federal la exención cuestionada, proceso legislativo y texto que desde mi perspectiva justifica el que se establezca una exención para el pago del impuesto federal al que hacemos referencia, puesto que con tal trato diferenciado se buscó que aquellos que tuvieran menos poder adquisitivo pudieran tener acceso a un automóvil nuevo.

Considero que no es óbice a lo anterior el hecho de que mediante la reforma de dos mil cinco se ampliara el monto que aplica a la exención total y se estableciera una exención del cincuenta por ciento a los vehículos que oscilan en el precio ya señalado, ciento cincuenta – ciento noventa mil. Lo anterior en atención a que el ajuste del monto obedece al aumento del precio de los vehículos que pueden englobarse en el concepto “populares” y el establecimiento de la exención parcial busca el mismo objetivo que la total, consistente en que los que menos capacidad contributiva tengan, tributen en una menor medida que aquellos que tengan mayor capacidad.

El único referente para medir la fuente de riqueza en tratándose del impuesto federal sobre automóviles nuevos, es evidentemente el precio de venta del vehículo, puesto que el que más capacidad contributiva tenga, podrá adquirir un automóvil de mayor precio y por tanto puede presuponerse que puede contribuir en mayor medida que aquellos sujetos que adquieran un automóvil considerado popular, los que presuntivamente tienen menos recursos económicos.

Otro aspecto que también me motiva en el cambio de criterio es el relativo a que la Primera Sala de la Suprema Corte, al analizar precisamente la reforma del noventa y seis, consideró que la exención aplicable a los vehículos populares se encontraba justificada; así fueron varias tesis las que se elaboraron en la Primera Sala en relación a precisamente esta disposición, determinando que no violaba el principio de equidad tributaria esa exención.

Son varios los criterios que se contienen y tal vez sería relevante recordar algunos de los pronunciamientos que se hicieron en algunas de estas consideraciones en esas tesis. Se decía: “Se considera que en las tres fracciones del artículo 8º, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos se establece un trato jurídico que ciertamente es desigual, pero que no está motivado en una decisión caprichosa o arbitraria del Legislador Federal, sino que está basada en razones justificadas que tienen que ver con el desarrollo económico derivado de las exportaciones, el acceso a la población de escasos recursos a los automóviles nuevos y la reciprocidad internacional inherente al carácter diplomático; cuestiones éstas que se consideran necesarias para el desarrollo de la vida en sociedad. Así pues, las exenciones del pago del impuesto sobre automóviles nuevos referidas, están justificadas porque están respaldadas por el interés público del Estado mexicano; de este modo el principio de equidad tributaria no sufre menoscabo alguno.”

“Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que pese a que la justificación no se manifestó expresamente en la exposición de motivos de la Ley impugnada, es claro que la categoría de adquirentes de automóviles nuevos a los que el Legislador Federal exentó del pago del tributo, está constituida por los propietarios de dichos automóviles de más escasos recursos, ya que se trata de automóviles nuevos que se enajenan al público en general, que tienen un costo considerablemente bajo.”

Esto es, desprende el fin extrafiscal en esas consideraciones de la Primera Sala.

Es por ello señores ministros, que como decía en un principio de mi intervención, una nueva reflexión me lleva a determinar que no es acertado el criterio que se propone en esta Contradicción de Tesis en el proyecto que se somete ahora a nuestra consideración.

Todo ello, respetuosamente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Alguien más de los señores ministros desea intervenir. Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Como consta a los integrantes de este Cuerpo Colegiado, no participé yo en ninguna de las Salas en cuanto a los criterios sustentados sobre este tema, por lo que es la primera vez que me voy a pronunciar al respecto.

Yo quisiera señalar que algo me llamó la atención y que es la parte final de la tesis que como jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte propone el proyecto; habla de la discriminación, que se estima en el proyecto se produce, y concluye diciendo: “Dicha discriminación no encuentra justificación alguna que esté basada en algún criterio objetivo, pues aunque el beneficio de la medida es racional, no hay ninguna razón que justifique que el mismo no se aplique a todo el universo de contribuyentes”. Con todo respeto, me parece que esto es contradictorio, se acepta que la medida es racional, pero se dice que no hay razón alguna por la que no se aplique a todos; luego, para mí esto es una clara contradicción, si debe aplicarse a todos, entonces es irracional que sólo se aplique a algunos, pero sostener que es una medida racional y al mismo tiempo es irracional, eso, desde luego no lo aceptaría. El problema de fondo es interesante, dice el señor ministro Góngora, que es un impuesto indirecto; pienso que esto es muy debatible, porque normalmente en los impuestos directos, impuesto a valor agregado, impuesto a ingresos mercantiles de otras épocas, siempre hay el derecho a repercutir el impuesto, e incluso a señalarlo expresamente. En la Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no

está dada esta autorización, y más aún, en el artículo 11, párrafo 3º., o en una de sus reformas, establece con toda claridad: los fabricantes, ensambladores, distribuidores autorizados de automóviles, o comerciantes en el ramo de vehículos, no harán separación del monto de este impuesto en el documento que ampare la enajenación. Esto de ninguna manera desvirtúa lo que pienso que en el fondo está tanto en la presentación del ministro Góngora, como en la del ministro Aguirre Anguiano, finalmente, esto aunque no se explique, va a afectar el costo del vehículo, para el adquirente. La materia tributaria no deja de ser muy interesante, porque algunos dicen, el mismo ministro Aguirre nos ha señalado que él ha sido muy resistente en aceptar las tesis de fines extrafiscales, pero siento que la vida de una comunidad revela que la materia tributaria, no solamente es idónea para conseguir esos fines extrafiscales, sino que llega a ser factor fundamental en cuanto a distribución equitativa de la riqueza. Algo que también es importante destacar, y que para quienes integramos este Cuerpo Colegiado es evidente, probablemente una de las materias en materia de inconstitucionalidad de leyes más fecunda de la Suprema Corte de Justicia, es precisamente la materia tributaria, y lo paradójico, es que el precepto del que se derivan todas las reflexiones de este Alto Tribunal, es sumamente escueto, y es un precepto que viene desde la Constitución de cincuenta y siete, y es un precepto, paradójicamente redactado para establecer obligaciones de los mexicanos, que es contribuir a los gastos públicos, de la Federación, de los Estados y de los Municipios; pero se le añadió: de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, y entonces aparecieron los cuatro objetivos de las cargas tributarias, que son: el destino al gasto público, la proporcionalidad, la equidad y la legalidad de las contribuciones. Y aquí es donde tenemos un desarrollo extraordinario de los especialistas en la materia, que tratan de ver cómo logran que se liberen sus clientes del pago de tributos, y aquí aparece este fenómeno curioso, que en lenguaje coloquial le hemos llamado “los amparos del envidioso”, se establece una exención, una media exención y entonces aquellos que no tienen la exención, dicen esto es inequitativo, pues tan fabricante soy yo como el otro, y establecen una serie de mecanismos de igualdad. Ahí me

parecería importante destacar un hecho notorio, en esta situación se encuentran los que venden vehículos populares, pero también los que venden vehículos de consumo para “élites”. ¿Por qué? Pues porque normalmente uno advierte que las agencias de automóviles tienen automóviles de diferentes precios, de modo tal, que el mismo vendedor, el mismo fabricante goza de la exención por lo que toca a los vehículos de menos de ciento cincuenta mil pesos, media exención de ciento cincuenta a ciento noventa, y no goza de exención respecto de vehículos de mayor costo; coincido con quienes han sostenido que esto, en absoluto afecta el principio de equidad tributaria, y que esto no requería de mayor explicación en la exposición de motivos, porque salta claramente del artículo 8º, cuando se dice: “no se pagará el impuesto en los siguientes casos: Primero. En la exportación de automóviles con carácter definitivo, en los términos de la legislación aduanera.” Pregunto yo. No es evidente que se busca estimular, que México exporte vehículos al extranjero, con lo que tendremos entrada de recursos, entrada de divisas y que esto hay que estimularlo, y que eso es bueno para la economía nacional, y que es un típico fin extra fiscal”; por qué, porque no es fin recaudatorio, al contrario se hace un sacrificio recaudatorio con tal de estimular que todo lo que es la industria automovilística del país, tenga posibilidad de producir mucho en la medida en que aumenten sus exportaciones, y que no tengan el peso de una contribución, que sería desestimulante, y en ese sentido me sumo también a quienes han hablado en favor de lo que fue la tesis de la Segunda Sala, en que claramente se está tratando de propiciar que se adquieran vehículos populares, menos costosos; claro, en una nación con sociedad clasista piramidal de profundos contrastes, hablar de automóviles populares no deja de ser paradójico, y yo pienso, que si de los que tienen capacidad de adquirir vehículos, algunos, alcanzan sólo los que les llamamos populares, pues se trata de estimular esto, y que haya muchos que puedan adquirir ese tipo de vehículos, y entonces el fisco sacrifica lo fiscal para estimular lo extra fiscal, que se produzcan estos artículos, que se produzcan este tipo de vehículos y que haya mayor número de mexicanos que estén en posibilidad de adquirirlos. De manera tal, que para mí, casi como lo dijo el ministro Góngora,

matemáticamente se ve el fin extra fiscal, las mismas cifras lo señalan; ahora, muy atinadamente también se destaca, bueno, esto está partiendo de lo que es la presunción lógica que tiene que tener el Legislador, si una persona que sólo tiene recursos para adquirir un auto popular, quiere presumir que adquiere uno de más valor, pues se va a endrogar y va a tener problemas y no va a poder decir: “bueno, es que a mí por qué se me está cobrando tanto”, no, no, es que esto es ley general y la ley general toma indicadores lógicos y coherentes; lo mismo, si una persona con muchos recursos adquiere uno popular, pues va a gozar del beneficio, pero ahora va a gozar del beneficio porque está precisamente dentro de los parámetros lógicos de lo que es una norma claramente equitativa que toma en cuenta los fines extra fiscales, que normalmente tienen las normas tributarias. De ahí que yo también votaré en contra del proyecto, porque me parece que fue atinada la tesis de la Segunda Sala, en cuanto estimó que este artículo 8º, en las partes que establece este beneficio, no viola el principio de equidad previsto en el artículo 31, fracción IV de la Constitución.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Cossío Díaz.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señor ministro presidente. Varias cuestiones, en relación con lo que decía la ministra Sánchez Cordero, yo creo que lo que habría que hacer en este planteamiento al que se refería también el ministro Aguirre, simplemente es aclararlo, porque en el Amparo en Revisión 1264/2006 que se resolvió en la Primera Sala se dijeron: efectivamente, que el impuesto en este caso era un impuesto indirecto pero que no se trasladaba al comprador sino que lo pagaba el enajenante, entonces, sí está definido en el asunto en la página 15 de ese Amparo en Revisión este tema; entonces, me parece que lo que nos está planteando la señora ministra es aclararlo, no tanto reconstituir todo un supuesto en este caso y tiene razón el ministro Azuela, normalmente los impuestos indirectos se repercuten pero ésta es una cuestión que no deja de tener sus peculiaridades y aquí es uno de esos tantos casos donde las clasificaciones a veces me parece que no tienen la capacidad de abarcar la totalidad de los fenómenos que

pretenden abarcar; eso por una parte, por otra parte, yo creo que estamos discutiendo dos concepciones o dos maneras distintas de acercarnos al problema de la equidad, inclusive en la intervención del ministro Silva Meza, el ministro Silva Meza entiendo no ha cambiado su posición acerca de la metodología a acercarnos a la equidad lo que está diciendo es que sí hay razones en la reforma del noventa y seis, pero, sin embargo, está sosteniendo este punto de vista que entiendo que la ministra Sánchez Cordero, el ministro Silva Meza y yo seguimos manifestando.

Creo que la manera de acercarnos al problema, insisto, son diversas; en la intervención del ministro Aguirre, del ministro Azuela y ahora del ministro Góngora básicamente se hace hincapié en el concepto de fines extrafiscales, que fue el mismo que hizo la Primera Sala en su momento respecto a la ley de noventa y seis, y también a un concepto de interés público, ahí lo que se decía es: pues el Legislador cuenta con un margen importante de discrecionalidad para establecer condiciones, nosotros consideramos de inequidad, ellos la considerarían de distinción por el hecho de que se está buscando la realización de un fin extrafiscal; entonces, ésta es una manera de aproximarse al problema y ahora voy a hacer algunos comentarios a ello; la segunda manera es la que está planteando en el proyecto la señora ministra y que tuvimos ocasión de discutir también esto en algún momento de un asunto hace dos semanas y es el problema de cómo en los asuntos que involucran inequidad, o discriminación, o desigualdad o diferencia, la Primera Sala estima que se debe hacer un acercamiento al propio tema.

Lo que decíamos en aquella ocasión, los integrantes de la Sala y que ahora me parece importante repetir es lo siguiente: El Legislador sin duda cuenta, en primer lugar, con una competencia, una competencia para legislar una determinada materia; en segundo lugar, con esa competencia puede hacer muchas cosas, salvo violar garantías individuales. Si existen un conjunto de garantías individuales de equidad, igualdad, no discriminación, etcétera, que lo que no implica es una comparación entre sujetos y la pregunta es ¿cómo debe proceder la

Suprema Corte en los casos en que el Legislador ha hecho estas diferenciaciones?, los modos son distintos: uno, es que la Suprema Corte considere que lo que el Legislador hace, tiene una presunción, tiene un valor en sí mismo; y otra, es que la Suprema Corte considere que aquello que hace el Legislador debe ser sometido al análisis a partir de determinado tipo de criterios.

Cuando se establecieron en diversos precedentes de la Sala, en particular en la tesis 55/2006, que derivó de un Amparo en Revisión 998/2004, votado el veintinueve de septiembre de dos mil cuatro, por unanimidad de cuatro votos, lo que se estableció es un conjunto de pasos que el Legislador debiera satisfacer para efecto de salvaguardar o de llevar a cabo adecuadamente esas distinciones; quiero decir por lo demás que al revisar algún asunto fiscal y ofrezco una disculpa por no recordar el tema concreto del ordenamiento, hace unas tres semanas en la Sala, ya recordé, el problema de las farmacias si tenían la prohibición o no de vender cigarrillos, el Legislador, el Congreso de la Unión al aprobar la Ley de Salud dialoga con la Suprema Corte y dice porqué razones está satisfaciendo el criterio de igualdad que la propia Sala estableció en un asunto de una farmacia en Monterrey hace algunos años, y porqué cree el propio Congreso que el nuevo ordenamiento que emite o la nueva disposición mejor, si satisface los criterios de la Sala, me parece que se ha ido construyendo en este sentido ciertas condiciones de dialogo, pero a dónde quiero llegar con todo esto, que la Sala establece una metodología y esta metodología que establece implica la necesidad de asomarse a aquello que el Legislador dijo en relación con estas disposiciones, si analizamos el proceso de reforma de la Legislación actual que está transcrito en las páginas 33 y siguientes del proyecto de la señora ministra Sánchez Cordero, en la iniciativa del presidente de la República no se hacen mayores consideraciones de esto; en el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, en las páginas 36 y 37, lo que se hace es un conjunto de distinciones para eliminar de la fracción II, del artículo 8º, el tema relativo a los automóviles con motor extranjero, pero no se hace

ninguna consideración respecto de los montos a los que aludía el ministro Aguirre.

En la página 41, en el dictamen de la Cámara de Senadores, se dice, o se hace cargo la Cámara misma de este dictamen y se dice simplemente que les parece muy adecuado lo que hizo la colegisladora para efectos de eliminar esos automóviles; consecuentemente con ello, no hay en el proceso legislativo de dos mil cinco ninguna consideración.

El ministro Silva Meza planteó un problema muy importante, es decir, no busquemos las razones ahí, sino busquémolas en el proceso legislativo de la ley de noventa y seis. Yo ahora buscando en la buena base de datos que tenemos, en la exposición de motivos del proceso de noventa y seis no se dijo nada, en el dictamen de la Comisión de la Cámara de Diputados, se hizo alusión a los artículos 1º, 16 y 50, y en el dictamen de la de Senadores, haciéndose cargo de los cambios del 1, 16 y 50, se aludió al 5º, fracción I. De forma tal que tampoco hay ningún tipo de argumentación expresa respecto a por qué son estas las razones.

Si se dice en la fracción II, del artículo 8º. de la Ley de noventa y seis, en el primer párrafo que se genera esta exención respecto de automóviles populares. A mí me parece que ahí no hay una justificación y que estas justificaciones no son matemáticas, y que tampoco nos podemos simplemente, vamos a decirlo así, deslumbrar con el concepto de consumo popular, ni tampoco nos podemos deslumbrar con el concepto de sesenta y cinco mil pesos, como en la Legislación actual tampoco nos podemos deslumbrar con el concepto redondeado de doscientos o de ciento cincuenta, dependiendo de lo que estemos analizando de los montos. A mí me parece que no es el monto lo que determina la condición de equidad o inequidad, me parece que lo que determina la condición de equidad o inequidad en el criterio de la Primera Sala, son el conjunto de razones que se dan para justificar estos elementos en este mismo sentido. Cuando dice el ministro Azuela, y yo creo que es una observación muy importante. Por un lado se dice que la medida es racional, creo que lo que se está diciendo es, puede ser racional o es

racional en términos económicos, pero no hay ninguna justificación que permita esa construcción, y no sabe uno, a final del día, bajo qué parámetros el Legislador generó una división de ciento cincuenta o una definición de doscientos. Que esta es la parte que a mí me sigue pareciendo esencial en el tema. Si el Legislador hubiera podido poner trescientos cincuenta mil pesos o cuatrocientos mil pesos, suponiendo que esos son automóviles de consumo popular, y que los que están arriba de cuatrocientos mil pesos, ya no son populares, bajo qué criterios estaríamos estableciendo esto, que prima facie, así nos parece razonable ese monto, o lo que tendríamos en realidad que analizar son, el conjunto de razones dadas por el Legislador para saber que ciento cincuenta, doscientos, trescientos, o cuatrocientos, o quinientos mil pesos, si eso le hubiera parecido muy sensato poner el Legislador, era un monto razonable. Creo que lo que estamos nosotros exigiendo son justificaciones como hemos estado construyendo el criterio. En esa misma ocasión se discutió un tema que yo quisiera ahora decir. Que la garantía del artículo 16, primer párrafo operaba respecto a autoridades administrativas, y no operaba respecto a autoridades legislativas. Yo quiero decir que desde la Séptima Época, la Suprema Corte dijo que sí había motivación legislativa, ¡ojo! lo único que tenía la motivación legislativa era modalidades distintas a la motivación de actos administrativos, pero nunca negó, y lo seguimos sosteniendo en la Novena Época, que hay motivación legislativa. Yo no sé si esto está bien o mal, pero ésta es la línea de precedentes con la cual yo por lo demás coincido.

Entonces, lo único que esta haciendo la Sala es decir, ahí donde hay motivación legislativa, lo que se está estableciendo es que cuando el Legislador, en los casos de desigualdad, inequidad o discriminación, genere categorías diferentes de sujetos, dé razones para poder valorar por parte de esta Suprema Corte esas razones. Lo que estamos haciendo, a mí me parece que curiosamente es una deferencia al Legislador; le estamos dando la oportunidad de que él nos dé los elementos que juzgue pertinentes para justificar sus desigualdades o su diferenciación de categorías, no nos estamos substituyendo y diciendo,

es que es muy razonable, insisto suenan bien sesenta y cinco mil pesos, suenan bien ciento cincuenta mil pesos y si hubiera puesto trescientos cincuenta, y si hubiera puesto cuatrocientos, ¿eso también hubiera sonado bien? La pregunta es ¿cómo hubiéramos abordado el tema si esos hubieren sido los montos? Me parece que nos quedamos sin un criterio para el cual abordar este conjunto de temas.

Yo por estas razones me parece que la forma como la Primera Sala, construyó estos criterios y que ahora la señora ministra desarrolla en el proyecto, son criterios que tienen una alta deferencia hacia el Legislador y que mantienen un equilibrio adecuado entre este Tribunal Constitucional y las determinaciones que toma el Legislador cotidianamente para efecto de crear como siempre se hace en el Derecho, distinciones y asignar tratos diferenciados a las diferenciaciones que él mismo construye.

¡Gracias señor presidente!

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: ¡Gracias señor presidente!

Señora, señores ministros quisiera externar cuál es el criterio que en lo personal tengo respecto de este asunto, sin dejar de desconocer que en ocasiones anteriores yo he votado con el criterio sostenido por la Segunda Sala; sin embargo, retomando el tema quisiera establecer algunos criterios y algunas dudas que a mí me han surgido al respecto.

Por principio de cuentas quisiera establecer el problema planteado, se ha dicho que se pretende justificar si la exención que se establece en el artículo 8° fracción II, de la Ley del ISAN es o no constitucional, partiendo de la base de que menciona este artículo que hasta ciento cincuenta mil pesos, los vehículos que tengan este precio, estarán exentos del pago del impuesto y de los que cuesten ciento cincuenta mil un centavo, a ciento noventa mil, pagarán el cincuenta por ciento, y de ciento noventa mil un centavo en adelante pagarán el precio determinado en la tarifa correspondiente de la Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos; al respecto la Primera Sala, estableció en la resolución que es

motivo de la Contradicción de Tesis, que para ellos se violaba el principio de equidad, dando razones sobre todo referidas al universo de personas a quienes iba dirigida esta medida y que de alguna forma consideraba que no se justificaba esta medida en virtud de que no había un parámetro específico, una delimitación que señalara de manera precisa en un momento dado, ese cambio de un peso, o un centavo hacia el siguiente parámetro no justificaba de ninguna manera la posibilidad de establecer que unos pagaban la mitad, otros no pagaban y otros pagaban todo.

Palabras más palabras menos, la Primera Sala estableció diferencias pero sobre todo tomando en consideración la no justificación de estos parámetros en relación con las exenciones establecidas, no voy a reiterar lo que ya la señora ministra mencionó en su presentación y a lo que sí han hecho referencia algunos de los dos señores ministros que me han antecedido en el uso de la palabra; pero aquí tenemos una diferenciación específica en cuanto a los precios de los vehículos que implican los diferentes supuestos de exención que se señalan en el artículo 8º; en cambio la Segunda Sala, estableció en la tesis que aparece transcrita a partir de la foja diecinueve, en pocas palabras que no se transgrede el principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31 fracción IV, toda vez que existen elementos objetivos que justifican la diferencia de trato, pues la intención del Legislador, fue la de otorgar un beneficio a quienes adquieran automóviles compactos de consumo popular e incentivar a las empresas automotrices nacionales y esto lo saca precisamente la Segunda Sala, como bien lo señaló el señor ministro Cossío, de los dictámenes que establece la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, no así de la exposición de motivos ni de la Ley actual, ni de la Ley anterior, que ya establecía alguna situación parecida a partir de sesenta y cinco mil pesos.

Entonces las razones fundamentales que da la Segunda Sala, son prácticamente lo que conocemos como fines extra fiscales que justifican el otorgar el beneficio a quienes adquieran los automóviles compactos de consumo popular e incentivar a las empresas automotrices, esa es la razón fundamental por la que la Segunda Sala considera que no se viola

el principio de equidad tributaria, porque existe este fin extrafiscal y aquí, yo creo que por principio de cuentas en el proyecto, la señora ministra ha ofrecido en el engrose hacer una puntualización respecto de la naturaleza jurídica del impuesto.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Así es.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Que yo creo que sí es muy importante y es muy importante establecer, porque en primer término yo sí coincido con el ministro Góngora en que se trata de un impuesto indirecto y si es un impuesto indirecto porque si bien es cierto que el artículo 1° de la Ley Sobre Automóviles Nuevos, establece que el sujeto obligado es el enajenante; es decir, el distribuidor, el que en un momento dado vende los automóviles, lo cierto es que este impuesto es trasladable y es trasladable precisamente a quien compra el vehículo y es trasladable, tengo aquí una factura de vehículo, donde incluso se establece de manera específica el precio del vehículo descrito, incluye el impuesto sobre automóviles nuevos y aparte el artículo 11, en su último párrafo, nos está estableciendo que no harán la separación del monto de este impuesto los fabricantes, ensambladores, distribuidores de los automóviles.

Entonces, que al no hacer la separación qué quiere decir, bueno, que el impuesto forma parte del precio del automóvil; es decir, no tiene un desglose; sin embargo, esto no implica que no se trate de un impuesto indirecto, porque al final de cuentas aun cuando el sujeto es el enajenante, lo cierto es que será trasladado al comprador del vehículo. Esto es importante y creo que ya en este sentido no hay ningún problema porque se precisará la naturaleza jurídica del impuesto, que de alguna manera ya se dice, simplemente creo que se abundará.

Por otra parte, es necesario señalar qué tipo de impuesto es, se dijo, se pierde de vista que se trata de un impuesto real, no es un impuesto de carácter personal, si estamos en presencia de un impuesto real, lo que tenemos que tomar en consideración para efectos de la gravación es,

cuál es el objeto del impuesto del impuesto, el objeto del impuesto es el vehículo y por tanto el valor de este vehículo, a diferencia por ejemplo de los impuestos reales en los que aquí el objeto del impuesto, pues realmente es el sujeto; entonces, creo yo que si la Segunda Sala, parte de la idea de que se pretende beneficiar con este impuesto a quienes adquieran automóviles compactos de un precio popular e incentivar a las empresas automovilistas, pues yo creo que se está refiriendo en esta relación al sujeto del impuesto, no al objeto, que en un momento dado es precisamente el que debe de tomarse en consideración para gravar.

Entonces yo creo y voy a citar un ejemplo, que a veces es un poco ilustrativo para darse a entender, si el objeto del impuesto es el vehículo; entonces aquí, lo que tenemos que tomar en consideración es el valor de ese vehículo y el valor de ese vehículo, no las circunstancias en las que se encuentran los sujetos que son en un momento dado los obligados al pago del impuesto, ni las circunstancias en las que se encuentra la empresa que en un momento dado, podría ser la causante de este impuesto, no puede estar referidos a ellos porque no son impuestos de carácter personal, si hablamos por ejemplo del impuesto al valor agregado, si hablamos del impuesto al valor agregado, una exención en el impuesto al valor agregado, no va a ser el parámetro para medir esa exención lo que gane el sujeto obligado al pago de este impuesto, sino lo que consume el sujeto obligado a este impuesto; lo mismo sucede con este impuesto sobre vehículos, no son los sujetos los que en un momento dado nos pueden dar el parámetro para determinar si en un momento dado debe o no prevalecer una exención en relación con la calidad que como sujetos guarden, sino lo que nos debe de dar la pauta, es el precio del vehículo y si el precio del vehículo salta por un centavo a una categoría distinta, pues quiere decir que no existe un principio objetivo y razonable en cuanto a la equidad que se proporciona para determinar si en un momento dado quien compre un vehículo que cuesta ciento cincuenta mil pesos y con otro que cuesta ciento cincuenta mil pesos, un centavo, paguen una diferencia tan notable del impuesto correspondiente; o bien, quien compre un vehículo que cueste ciento noventa mil pesos, un centavo; entonces por una parte, yo creo que en

un momento dado lo importante respecto del principio de equidad tratándose del tipo de impuesto de que se trata, es tomar en consideración el objeto del impuesto no el sujeto, como creo que lo hace la Segunda Sala; es como que si dijéramos, una persona que en un momento dado hereda un bien, pero está desempleada y no tiene con qué pagar los impuestos de adquisición o el impuesto predial, no, no tiene capacidad contributiva para pagar el impuesto predial; entonces no podemos decir, pues hay que exentarlo porque no tiene la posibilidad de pagarlos, pues a eso mismo equivaldría; no, el objeto de ese impuesto es el valor del inmueble y lo que da su capacidad contributiva para pagarla es precisamente ese inmueble por el tipo de impuesto de que se trata.

Pero hay otra situación que quiero mencionar, y que es algo que en lo personal me causa mucho ruido en este asunto; que es una situación relacionada con los fines extrafiscales, creo que la connotación que se le está dando al fin extrafiscal ha cambiado un poco de acuerdo a lo que se había venido sustentado por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación desde la Octava Época y a principios de la Novena.

El fin extrafiscal es posible y debe establecerse, y puede establecerse el fin extrafiscal como justificante para el cobro de un impuesto, pero no puede establecerse si de alguna manera no se respetan los principios constitucionales del artículo 31, fracción IV; podemos establecer la posibilidad de que existan fines extrafiscales en la medida en que estén respetados los principios constitucionales del artículo 31, fracción IV; porque de lo contrario estamos estableciendo un requisito adicional al artículo 31, fracción IV.

Y por otro lado, tengo las tesis anteriores en las que se trató el fin extrafiscal en los que se decía: "El propósito fundamental de los impuestos es el recaudatorio para sufragar el gasto público de la federación, los estados y los municipios; ello no impide que el Legislador al establecer las diversas resoluciones tome en consideración además, – además, "no en vez de"–; además de manera accesorio o secundaria

algunas de las consecuencias que sobre la colectividad pueden tener esos porcentajes, a efecto de que sirvan de apoyo a la política social que el Estado tenga interés en impulsar o regular mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos".

¿Y qué hemos dicho últimamente?, porque al principio también se sostuvo también este criterio; al final se dice: "La existencia de un fin extrafiscal, entendido éste como un objetivo distinto al recaudatorio, distinto al recaudatorio que se pretende alcanzar con el establecimiento de una determinada contribución que no puede convertirse en un elemento aislado que justifique la violación de los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y destino del gasto público consagrados en el artículo 31, fracción IV.- "Los fines extrafiscales son exclusivamente otros elementos que deben analizar el órgano de control para determinar la constitucionalidad o no de un determinado precepto".

¿Y qué se está haciendo en esta resolución que emite la Segunda Sala, no se está analizando el problema de equidad ajeno al de fin extrafiscal, sino simplemente se está yendo al fin extrafiscal determinando que éste justifica plenamente la exención que se establece en el artículo 8º, y yo creo que con esto estamos olvidando la forma en que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha venido construyendo todos estos criterios en relación con los fines extrafiscales, que no son equivocados; yo creo que en un momento dado el Legislador tiene la posibilidad de establecer estos fines extrafiscales, pero siempre y cuando no se olvide que primero que nada debe respetarse los principios constitucionales que se establecen en el artículo 31, fracción IV.

Por estas razones, yo me apartaría del criterio que se estableció por la Segunda Sala, y no sé si en un momento dado, después de ver el engrose que se realizara por la señora ministra y si no coincidiera con todos los argumentos, me permitiría reservarme para hacer un voto paralelo.

Gracias señor presidente.

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

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Gracias señor presidente.

Parece que don Fernando iba a tomar la palabra y yo preferiría escucharlo primero y luego hablar.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: No ha solicitado la palabra todavía.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: ¡Ah, no la ha solicitado!

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: No la he solicitado aún señor ministro Góngora.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Lo que yo pienso que dice el 11, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, es que aun cuando el causante u obligado es el enajenante, el consumidor sí reciente el impacto económico del impuesto derivado de la incidencia que se incorpora en el precio, lo que se dice en el artículo es que no se separe el monto, es decir, reconoce la inclusión de la traslación del precio, pero prohíbe el desglose.

Hay que tomar en cuenta que existen sistemas tributarios en los que el IVA no se separa del precio, lo que determinará el carácter de un impuesto indirecto es la repercusión del monto en el consumidor, no si se permite el desglose o no se permite.

A mi me llamó la atención porque había yo olvidado precisamente que fue en la primera Ley de 95 ó 96 en la Exposición de Motivos como nos informa don Juan Silva Meza en donde se encuentran las razones por las cuales el Legislador hizo estas distinciones para los automóviles de consumo popular.

Yo no sé qué es lo que se piensa, tiene que dar esas reglas generales, no a ver cuál es la persona que va a comprarlo, quién es el particular que

lo va a comprar, hasta allá tiene que llegar, no es posible que pueda llegar el Legislador a eso, tendrá que dar las reglas generales y si son automóviles de consumo popular los que tienen ese precio, lo he escuchado precisamente de personal de esta Suprema Corte que con el aumento en el Poder Judicial Federal a ese nivel de personal pudieron comprar automóviles, lo que nunca habían podido comprar, porque los aumentos eran de 200, 300 pesos, y nada más decían en tono de broma “ahora sí me voy a poder comprar un automóvil”, no, claro que no, ahora con ese aumento ya se pudieron comprar ese automóvil.

Tiene que ser, pienso en esa forma, por eso me llamó mucho la atención y estoy de acuerdo con lo que dijo el señor ministro Juan Silva Meza en toda su exposición que fue muy clara y me hizo sostenerme en este criterio y también estoy muy satisfecho como a pesar de no haber estado presente don Mariano Azuela en estas sentencias como lo dijo, apoya el criterio de la Sala en la que ahora forma parte, y eso pues me da mucho gusto y mucha seguridad de que vamos por el camino correcto.

Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor Ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: De lo que estoy cierto es que en las entrañas del precio va cualquier concepto que le signifique desgaste patrimonial al enajenante además tiene prohibido vender con peros, no tiene vuelta de hoja, él tiene que ganar por el sistema mercantil tributario, así lo determina, es su razón de ser, entonces yo no tengo duda de que en las entrañas del precio irá este montante y otros más, siempre habrá de buscar de vender con utilidades.

Y esto quiere decir que los adquirentes sí se pueden distinguir, los que pueden acceder al pago de mayores precios y los que no pueden acceder al pago de mayores precios como decía el ministro Azuela como regla general, un multimillonario tacaño va ir por lo barato siempre y un pobre con gran largueza va ir por lo caro aunque no le corresponda, pero esto no es lo esencial ni lo que debe ver el Legislador, se nos decía: es

que una razón de precio, escueto, y huero, chato, no es suficiente motivación, el Legislador necesita darnos toda la serie de razones por las cuales determinó que cierta cifra debería de ser objeto material de exención; de no ser así, se viola el principio de discriminación, el derecho humano a la no discriminación y también a la equidad, bueno, yo pienso lo siguiente: que si le exigiéramos al Legislador, que en todo caso para determinar los montos de exenciones o figuras análogas tuviera estudios socio económicos de tal calibre que fueran incontrovertibles y otra serie de estudios más, no sé, solicitudes a las diversas academias que tienen que ver con todas las ciencias habidas y por haber para poder motivar sus determinaciones, estaríamos en presencia de una verdadera atrofia legislativa, no, yo creo que la razonabilidad nos lleva a aceptar razones muy sencillas, razones al fin por las cuales, el Legislador señaló su mira en cierto montante económico, ¡ah!, que pudo haberlo hecho diez pesos más o diez pesos menos, o una cantidad mayor, incluso de rango, esto es totalmente cierto, pero esto no desvirtúa la esencia de que la ley se compadece de el principio de equidad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Gracias señor ministro presidente, pues yo quiero compartirles varias dudas que han surgido a lo largo de estas intervenciones, tanto de la señora ministra, como de los señores ministros. Mi primera duda consiste en que en mi opinión lo que se grava, no se grava el vehículo en sí mismo, para mí, lo que se grava, es la actividad mercantil, esto es, o sea la enajenación o la importación en su caso; por otra parte, lo que me queda claro, es que la base gravable sí es el precio, ahí, yo a la mejor tendría una diferencia con la exposición que hizo la señora ministra, en relación a precisamente qué es lo que se grava, si es o no un impuesto real; por otra parte, se ha hablado mucho, y esta es otra de las dudas que quiero compartir, sobre si es un impuesto indirecto, cuando en realidad está prohibido su desglose, además tampoco es acreditable, se ha hablado de que se traslada materialmente la carga económica a los compradores; es decir, se habla de una incidencia económica, entonces también para mí, me

cuesta un poco de trabajo hablar de que este fenómeno económico de incidencia pueda llegar a ser un impuesto indirecto, pueda ser valorado jurídicamente, inclusive, yo aquí traigo a colación una tesis de la Primera Sala, de julio del dos mil cuatro, en donde se habla de que la incidencia de los impuestos, su concepto y la valoración jurídica y económica y en lo importante de la tesis, dice, porque además hace una clara identificación de diversos impuestos y de diversos fenómenos económicos, dice: “La incidencia es un fenómeno de tipo económico causado por el proceso de traslación de los impuestos, conforme al cual, desde un punto de vista económico y financiero, no jurídico, se identifica a quien pagará materialmente y soportará el impacto del tributo, dicho fenómeno se presenta mediante un aumento en los costos de operación del contribuyente, quien por ese conducto pretende trasladar la carga del impuesto a los consumidores como parte del precio; sin embargo, esta situación no siempre se presenta y para advertirla es necesario analizar cada operación, si los afectados por el traslado del impuesto son también contribuyentes del mismo, podrán acreditarlo y trasladarlo a su vez a otros sujetos mediante la misma mecánica del incremento de precios, pero cuando la operación culmina en un sujeto no causante del impuesto o exento, éste deberá aceptar el traslado como parte del precio pagado por el bien o servicio relativo. Para comprender dicho fenómeno económico es necesario tener presente los significados de los diversos conceptos de percusión, translación, incidencia e impacto fiscal. La percusión identifica el momento y la persona quien por disposición de la ley debe pagar la contribución e ingresarla a la hacienda pública, o sea, identifica al contribuyente de derecho; la percusión es el punto donde la ley impone la exacción. La translación del impuesto es el fenómeno por el cual un contribuyente de derecho percutido por el impuesto se hace rembolsar o recupera indirectamente la carga fiscal que le produjo la percusión del impuesto, lo que hace adicionando voluntariamente al precio de venta del producto o servicio la carga de la contribución. La incidencia, también llamada repercusión, se presenta cuando el impuesto llega a un tercero que por las características de la ley ya no puede trasladarlo a otro, fenómeno que se caracteriza por el hecho de que el sujeto incidido debe considerar el traslado del impuesto que retuvo como

parte integrante del precio del bien o servicio adquirido, es el lugar donde descansa el impuesto desde el punto de vista económico. Sin embargo, aun cuando es frecuente que el sujeto incidido sea el consumidor final, esto no es la regla general, pues puede acontecer que en la determinación de los precios de las operaciones el sujeto percutido o contribuyente de derecho decida no trasladar la carga del impuesto y absorberla para no ver mermadas sus utilidades por el descenso de las ventas, principio económico de la elasticidad de la demanda. El impacto fiscal es el efecto producido por la ley en cuanto señala quién es el sujeto pasivo de la contribución sobre quien recaerá la obligación tributaria de pagar el tributo e ingresarlo a la hacienda pública. No debe confundirse por tanto el impacto fiscal con la identificación de quien paga materialmente, desembolsa o paga efectivamente el impuesto desde el punto de vista económico, incidencia, pues conforme a este concepto sólo será causante de la contribución la persona sobre quien recaiga la obligación jurídico normativa de tributación impuesta por la ley. La problemática económica sobre quién es la persona que eventual y casuísticamente pagará el impuesto con afectación patrimonial directa en cada operación concreta en los tributos con incidencia no es un problema analizable jurídicamente sino por las finanzas y la economía.”

Esto es una tesis de la Primera Sala del año dos mil cuatro, cuyo ponente fue precisamente el señor ministro José Ramón Cossío.

Entonces, a mí no me queda muy claro todo esto de los impuestos indirectos; tampoco me queda muy claro el que sea un impuesto real y, bueno, son cuestiones que me surgen como dudas y que obviamente si voy a estar encargada del engrose pues sí, y además, bueno, no sé cómo finalmente será la votación de este asunto.

Gracias presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo creo que si viviera Inaudi, que hizo un libro “Paradojas y Mitos del Derecho Tributario” estaría

entusiasmadísimo al oír estas discusiones, porque lo que para mí es seguir consistentemente la tesis de la Suprema Corte, para la ministra Luna Ramos es apartarnos y olvidarnos de las tesis de la Suprema Corte. Yo advierto que quizás pudiera en un momento dado redactarse una tesis cuyo rubro sería: Inconstitucionalidad de las normas tributarias. Sólo puede establecerse con razonabilidad. ¿Por qué? Pues porque prácticamente yo no he escuchado cómo podrá hacerse un tributo constitucional, porque si se establece un renglón de vehículos de hasta ciento cincuenta mil, pues podríamos ir en centavos o en cinco centavos, no sé cuál sea la unidad monetaria más pequeña, hacia abajo y hacia arriba y cuándo podríamos decir, esto sí me parece razonable. No, yo creo que aquí hay que tener en cuenta que el Legislador no está apartado de la realidad. Imaginemos una norma que diga: Los automóviles menores a tres mil pesos están exentos del impuesto, bueno, pues nos moriríamos de risa, ¿por qué?, pues porque cómo va a valer menos de tres mil pesos un automóvil. No, esto está sobre la realidad, conocen cuales son los valores que normalmente tienen los automóviles y entonces no hay automóviles de ciento noventa mil pesos con cinco centavos, y ese automóvil ya no está exento, no, son los parámetros, esto lo conoce el Legislador porque conoce precisamente cuáles son los renglones en los que se está moviendo, de otra manera es imposible que haya normas tributarias porque todas están teniendo que señalar ciertos renglones, ciertas tarifas.

Este problema de si es impuesto directo o indirecto eso es de las paradojas finitas del derecho tributario, en el fondo finalmente siempre quien va tener que pagar el monto de los tributos es el que adquiere el bien, el que obtiene el ser vicio, y ya las fórmulas que se utilizan son lo más diversas, y se les van a aumentar el precio en una u en otra forma.

Yo simplemente recordaría como el impuesto al valor agregado que hoy tiene tanta importancia acabó con el impuesto sobre ingresos mercantiles, y como en su primera etapa el impuesto al valor agregado se señalaba como una de sus notas fundamentales que siempre aparecería manifiesto lo que se pagaba por el impuesto al valor

agregado; y al poco tiempo dijeron: “No, No, No, mejor que vaya escondido, porque esto ya obedece a políticas tributarias”, ya como que el fisco dice: “Pues no conviene que adviertan que esto va a ser para recaudación, mejor que vaya escondido”, y entonces todo eso de las clasificaciones de impuestos de pronto como que se está pasando aquí, pues empiezan a ser cuestionadas, lo dijo el ministro Cossío, pues llega un momento en que ve uno un aspecto y parece que es indirecto y otro aspecto parece que es directo, yo creo que no nos debemos entretener en esto.

Yo simplemente veo que para mí es muy claro que quien va a comprar un automóvil de más de ciento noventa mil pesos tiene en su acción una capacidad contributiva superior a la que tiene el que va a comprar un automóvil de ciento cuarenta mil pesos, y que están íntimamente vinculados el objeto y el sujeto. El objeto en tanto que es el vehículo que se enajena, el sujeto en cuanto que es el adquirente del vehículo que se enajena, y esto es lo que toma en cuenta el Legislador, el Legislador no está tomando en cuenta: “¡Ah! no, es que esto es un impuesto personal, esto es un impuesto real, es que técnicamente si me voy a referir a los vehículos no puedo tomar en cuenta en absoluto a los que van a adquirir el vehículo”, las dos cosas son simultáneas, el que va a adquirir el vehículo va a adquirir el vehículo según el precio que tiene y si yo quiero, como decía el ministro Góngora, estimular que se adquieran automóviles populares por quienes no los han podido adquirir, pues adopto una medida que sea renunciar a la recaudación en favor del estímulo a la venta, a la producción de vehículos con esas características.

¿Por qué? Pues porque está cumpliendo con un fin extrafiscal, y esto implica que hay inequidad tributaria, ¿por qué?, si en última instancia el Legislador está advirtiendo dentro de su política tributaria que en este renglón, que incluso es un renglón, pero típico; aun cuando uno ha dado la materia de Derecho Tributario establece uno: principio fundamental en materia tributaria es que quien tiene más debe pagar más, quien tiene menos debe pagar menos e incluso quien tiene una situación inferior ni siquiera debe pagar. Estos son los principios tradicionales de Derecho

Tributario, y que en materia de automóviles como que yo creo que es diferente aunque no soy muy experto en esta materia, pero el que trae un Mercedes Benz, un Cadillac, un BMW lujoso, como que está en mejor situación que el que trae, creo que ya no hay Volkswagens, pero el equivalente a los Volkswagens, y que en ese momento pues ve uno muy lógica, como decía el ministro Aguirre Anguiano, pues es muy sencillo entender que el Legislador lo que quiso fue establecer un mecanismo que permitiera cumplir con ese objetivo con beneficio de las personas que finalmente van a tener ese precio; de modo tal, que a mí, todo lo que se ha dicho, pues me ha reafirmado en la posición que sostuvo la Segunda Sala y que para mí, debe ser la tesis que debe prevalecer como jurisprudencia.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor ministro Franco González Salas.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS.- Gracias señor presidente.

Señores ministros, simplemente para justificar el sentido de mi voto en contra del proyecto y sosteniendo la tesis de la Segunda Sala, por las siguientes razones: Yo me esperé a escuchar, con toda atención, los argumentos que se han esgrimido; estoy en contra y honestamente me convengo de que los que sostuvieron la tesis de la Segunda Sala siguen siendo válidos, porque estamos frente a un problema exclusivamente de equidad; es decir, si se viola, si se trasgrede o no el principio de equidad. Y me parece, como aquí se ha señalado, que en ocasiones basta y sobra con que el Legislador señale escuetamente cuál es el objetivo que busca o la finalidad que busca con una determinada norma, para que el juzgador tenga elementos suficientes para determinarlo, inclusive, bueno, esto ya será materia de discusión posterior en esto de la motivación del Legislador, pues mi criterio ha sido, como lo señalé en ocasiones pasadas, que en ocasiones, aunque no haya motivación del Legislador, el juez tiene la obligación de determinar si la norma que expidió el Legislador es razonable y racional frente al orden jurídico de

que se trata. Consecuentemente, yo no puedo asumir ese criterio como un criterio que cambie el sentido de mi voto.

Por otra parte, me parece que en el caso concreto es muy claro que lo que se pretendió con esto fue un doble propósito; por un lado, generar en la industria automotriz la venta de cierto tipo de vehículos y, por el otro, con esto beneficiar a los sectores de la población que tienen menos recursos.

A mí me parece que el propio planteamiento de la Primera Sala se encuentran elementos para esto. En las fojas once, doce y trece, en que se transcribe, se dice al principio: “Hablando de la exención del pago del impuesto se señalan precisamente los parámetros, y se dice: “como se puede observar, el Decreto Legislativo va encaminado a beneficiar solo a un sector específico de la población, con lo que se evidencia un trato diferenciado”. Yo diría que esta afirmación es válida y que es parte de lo que se pretende; precisamente un sector con menos recursos. También se señala, en otras palabras, el incentivo va en función de la protección de un cierto grupo sin que exista alguna razón de carácter económico, social o de algún otro tipo que justifique por qué al resto de los destinatarios no se le aplica. Bueno, yo respeto mucho el punto de vista, pero precisamente estamos viendo que es una razón económica fundamentalmente la que se toma en cuenta.

Y, finalmente, se señala que “tal como fue plasmado en la Carta Magna”, está hablando de la violación “porque deroga un deber general de contribuir en condiciones igualitarias, atendiendo a la capacidad de cada cual”. Me parece que esta afirmación también puede ser válida para la posición de la Segunda Sala, porque precisamente aquí lo que se está tratando, es de beneficiar a aquellas personas que tienen menor capacidad económica. Yo, por esto voy a votar en contra del proyecto y en favor de la tesis de la Segunda Sala. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor ministro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL.- Por última vez señor presidente.

En la tesis que se tiene al final del proyecto, se dice: “El Decreto del Legislativo va encaminado a beneficiar solo a un sector específico de la población, con lo que se evidencia un trato diferenciado; dicha discriminación no encuentra justificación alguna que esté basada en algún criterio objetivo, pues aunque el beneficio de la medida es racional, no hay ninguna razón que justifique y que el mismo no se aplique a todo el universo de contribuyentes”. Cuál es, quién es todo el universo de contribuyentes; todos nosotros y Don Sergio Salvador Aguirre Anguiano, creo que le dio al clavo cuando dijo: un señor rico puede comprarse un Mercedes, un BMW, y para su jardinero un automóvil de éstos y es más lo hace, de hecho lo hace, entonces eso de que no se aplica todo el universo de contribuyentes, pues no es muy exacto, gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente, nada más dos precisiones, yo inicié mi intervención diciendo que el artículo 1º de la Ley, establecía quiénes están obligados al pago del impuesto, y precisamente son los enajenantes, son los enajenantes, los distribuidores, estos son los sujetos del impuesto, entonces, partiendo de esta base, desde luego que el objeto del impuesto es la venta, pero la venta en relación con qué? Con el valor de los vehículos a eso me refería; ahora, quizás hice demasiado énfasis en el valor de los vehículos específicamente para hacer la diferenciación en que la Segunda Sala está tomando en cuenta a los sujetos, no al objeto, no al valor de los vehículos exclusivamente, por lo que mencionaba...¡ah! y por lo de que si es un impuesto indirecto, yo creo que sí lo es, el artículo 11 lo dice muy claramente, nos dice que los fabricantes, ensambladores, distribuidores autorizados... en el ramo... no harán la separación del monto de este impuesto, en el documento que ampare la enajenación...” Qué quiere esto decir, se lo están trasladando al comprador y le estaría incluso

hasta la factura donde está diciendo el precio del vehículo descrito, incluye el impuesto sobre automóviles nuevos; entonces, sí lo está trasladando, que eventualmente puede no hacerlo también me queda muy claro, y pasa lo mismo para efectos de concesión del amparo, lo que sucede con el impuesto al valor agregado, cuáles son los efectos de la concesión del amparo, bueno que en todo caso no paga el impuesto quién? Quien lo erogue quien acredite haberlo pagado, si en un momento dado, es el consumidor final, pues él será quien tenga que acreditar haber hecho el pago correspondiente, si lo hizo el distribuidor o el enajenante, pues será él el que tenga que acreditar que lo hizo de su bolsillo, como lo establecimos en el impuesto al valor agregado, bueno, eso por lo que hace a lo dicho por la señora ministra; el señor ministro Azuela mencionó en un ejemplo que el que tenía dinero para el Mercedes se compraba un Mercedes, que el que tenía un dinero para el Volkswagen, compraba un Volkswagen, pues sí precisamente, porque esa es la razón que nos va a dar la pauta para determinar el valor y ese es el valor del vehículo, el que nos va a determinar quién tiene capacidad contributiva para él, entonces, si el valor del vehículo, es el que nos determina el objeto en sí de la enajenación, no podemos pensar que sea la calidad de sujetos, el que nos dé el parámetro para determinar en un momento dado si se da o no un problema de equidad y sí se debe hacer la separación entre impuesto real y personal, porque ya establecería una distinción, pero específica y tajante, entre la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y por ejemplo la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre la Renta es un impuesto personal y grava la utilidad, grava la ganancia y entonces aquí sí tomamos en cuenta a los sujetos, para efectos de una exención; en cambio, en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no tomamos en cuenta la ganancia de los sujetos, tomamos en cuenta en un momento dado, la capacidad de erogar la cantidad que implica el consumo necesario; entonces por esa razón, yo creo que para efectos de poder determinar la constitucionalidad o inconstitucionalidad y el cumplimiento o no de los principios que establece el artículo 31 fracción IV, la mayoría de los asuntos que esta Corte ha resuelto, siempre ha iniciado estableciendo la naturaleza jurídica del impuesto, para ahí derivar si se cumple o no con cada uno de ellos, y pues sí,

siento que nos hemos separado un poco, de las tesis que en algún momento dado, se refieren a efectos extra fiscales, por qué razón, pues porque sí se está dando incluso hasta una connotación totalmente distinta al concepto recaudatorio o no de los impuestos, y se está tomando en vez de los principios que establece el 31 fracción IV, la razonabilidad o la motivación que pudiera o no darse el Legislador, cuando yo creo que debe de ser: “además de” lo establecido en el 31 fracción IV, pero bueno, con muchísimo respeto para las opiniones que se han vertido, gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Estimo suficientemente discutido este asunto, si ustedes me lo permiten daré la motivación de mi voto.

Empiezo por decir que desde mi óptica estamos en presencia ciertamente de un impuesto indirecto, el causante formal es quien enajena vehículos, pero quien resiente el montante económico de la contribución, es el adquirente, la situación de que no se desglose el impuesto en el precio de facturación y de que no se pueda hacer deducción alguna, no altera su naturaleza de impuesto indirecto finalmente en el IVA, donde se ven claramente estas dos posibilidades, se llega a un consumidor final que ya no puede ni obtener desglose, ni deducir el pago del impuesto, lo absorbe ya para sí, siendo impuesto indirecto tiene la característica de afectar jurídicamente a dos sujetos, al causante formal quien tiene la obligación tributaria y afecta también a quien paga el precio, porque este sujeto es el que resiente la disminución patrimonial, en estos casos, la capacidad contributiva que mide el impuesto, no es la del causante formal, sino la de quien adquiere el bien y no se mide por su situación personal, cuál es su situación económica general, sino solamente por el hecho de que puede adquirir un determinado vehículo, es decir, lo que se grava es una manifestación de riqueza, todos los adquirentes tienen la capacidad contributiva que grava la ley en este tipo de impuestos, recuerdo cuando discutíamos los asuntos del IVA, el ejemplo que nos ponía el señor ministro Díaz Romero, de una persona que vive de la caridad y que va a comprar a la tienda artículos gravados por el IVA, se los cobran igual que a la dama

adinerada que va atrás de ella y que está comprando exactamente los mismos artículos o sea que lo que se grava es una concreta manifestación de riqueza, es muy importante señalar que en el caso, la exención decretada por la ley, la que estudiamos el artículo 8º, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos, no beneficia económicamente al causante formal del impuesto, sino a los adquirentes de los bienes. Ahora bien, la Primera Sala sustenta su criterio en dos argumentos torales, coincide con la Primera (sic), en que el Decreto del Legislativo va encaminado a beneficiar a un sector específico de la población, dice literalmente la página 12: “en otras palabras, el incentivo va en función de la protección de un cierto grupo –pero luego agrega-- sin que exista alguna razón de carácter económico, social o de algún otro tipo que justifique porqué al resto de los destinatarios no se le aplica”, aquí yo comparto la expresión del señor ministro Góngora Pimentel, la norma se aplica al total universo de causantes, en el ejemplo al que hablaba yo, si atrás de alguien que consiguió un préstamo de institución social para comprar un vehículo está dentro del primer rango de exención, va otro señor muy adinerado a comprar el mismo vehículo, a ninguno de los dos se les cobra el impuesto, pero se dice sin que exista alguna razón de carácter económico social o de algún otro tipo que justifique esta discriminación cuál discriminación, es al monto de la exención o a las personas, respecto de las personas no hay ninguna discriminación, respecto del monto de \$150,000.00 (CIENTO CINCUENTA MIL PESOS 00/100 M. N.) más las actualizaciones a partir de que entró en vigor esta norma, es claro que hay una discriminación, vehículos de hasta \$150,000.00 (CIENTO CINCUENTA MIL PESOS 00/100 M. N.) no pagan absolutamente nada por concepto de ISAN y de \$150,000.00 (CIENTO CINCUENTA MIL PESOS 00/100 M. N.) un centavo empiezan a pagar según el rango del precio en el que se ubican. Yo no comparto que no haya razones que justifiquen esta distinción para otorgar en un caso exención total y en otro caso exención del 50%, respecto de los vehículos de hasta \$150,000.00 (CIENTO CINCUENTA MIL PESOS 00/100 M. N.) se dice en la iniciativa de la Ley anterior que se estiman de consumo popular.

Yo quiero decir que en nuestra civilización actual, tener un vehículo no es ya un lujo sino una auténtica necesidad, ojalá que todos pudieran satisfacerla, como decía el señor ministro Góngora Pimentel, no es una mera ilusión poder tener o poder comprar un coche, sino satisfacer una necesidad de traslado en las ciudades y con las distancias que actualmente suelen recorrerse para desarrollar cualquier actividad.

Siendo esta necesidad una realidad, el Legislador la trata de solventar estableciendo la exención para vehículos de menor precio, los llamados populares o utilitarios. Luego viene otro sector de vehículos que los propios fabricantes identifican como familiares y que van en el segundo rango a los cuales se les dispensa el 50% y sigue la tercera categoría de vehículos de lujo a los cuales ciertamente se les cobra todo el monto de la contribución, cuáles son las razones que explican esta diferencia, pues primero se permite que más gente satisfaga esta necesidad al rebajar el precio real del vehículo; y hablo de precio real del vehículo porque ya vimos que el ISAN, se incorpora al precio, no parece como algo distinto en la factura, inclusive se toma en cuenta para el pago del impuesto de tenencia y resolvimos el caso de que está bien su incorporación como parte del precio del vehículo, al no cobrarlo, el precio del vehículo llega a un precio más rebajado a quienes necesitan de él, pero hay otras circunstancias extrafiscales que se advierten con toda claridad, se permite una renovación más acelerada del parque vehicular con mayor facilidad, se alienta a la industria automotriz, como decía el señor ministro Azuela y es claro entonces, que la distinción que ha hecho el Legislador no es caprichosa ni arbitraria, no se dice en la sentencia de la Primera Sala que sea una distinción caprichosa, sino que no se advirtieron por la Sala razones que la justifiquen y que no llega a todo el universo de contribuyentes.

Yo creo, al contrario, que sí hay razones que la justifiquen y que sí llega a todo el universo de contribuyentes; el otro argumento de las Sala es que si el vehículo cuesta un centavo más de la última cantidad eximida, quien lo adquiere tiene que pagar el impuesto total, si vale \$160,000.00

(CIENTO SESENTA MIL PESOS 00/100 M. N.) no le van a cobrar ISAN, por \$10,000.00 (DIEZ MIL PESOS 00/100 M. N.), sino por \$160,000.00 con la otra exención del 50%, y si vale \$200,000.00 tendrá que pagar el 100% del impuesto por \$200,000.00. Pero no comparto el criterio de que aquí haya error de salto, el error de salto es propio de las tablas o tarifas para el cobro del impuesto, y en la tarifa que establece la Ley en su artículo 3°, no se ve ningún error de salto, está muy bien diseñada, dice: Límite inferior, límite superior, cuota fija y por ciento aplicable sobre el excedente del límite anterior. Está cuidada al centavo, de tal manera que cuando el rango de tarifa aumenta un centavo, se pone una cuota fija por el primer rango y un porcentaje que se aplica exclusivamente sobre el excedente; pretender que una exención va a producir este error de salto, señores ministros pues yo creo que siempre que hay una exención se va a producir este efecto, y entonces estaríamos vedando de manera definitiva el establecimiento de exenciones, nos lo plantearon en el tema de impuesto al activo, como el decreto legislativo exime a los causantes que tuvieron ingresos de hasta \$14'000,000.00 de pesos, aquel causante que tuvo ingresos por \$14'000,000.01, tiene que pagar todo el impuesto, y aquí hay un error de salto, y dijimos: no, el error de salto es un concepto aplicable exclusivamente a las tablas o tarifas del impuesto, y de ninguna manera a las exenciones, consecuentemente al haber establecido esta norma tres distintas categorías de manifestación de riqueza y declarar exentas para el 100% de los contribuyentes que las tomen, la adquisición de vehículos de hasta \$150,000.00, y luego hasta \$190,000.00 con el 50%, y luego ahí en adelante el 100% del impuesto, yo comparto a plenitud la tesis que sustenta la Segunda Sala, y que no se viola el principio de equidad. Por esas razones votaré en contra del proyecto. Sírvase tomar votación señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor con mucho gusto.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: En contra del proyecto y porque prevalezca la tesis que determina que no es inequitativa la exención que se significa en la fracción II del artículo 8° de la Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Yo estoy con el proyecto modificado, y me reservo mi derecho a formular voto concurrente para ver el engrose por la diversidad de consideraciones que ya se han hecho.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: En los mismos términos del ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: En contra del proyecto por las razones señaladas.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: En contra del proyecto tal como lo ha explicado el señor ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: En el mismo sentido.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: En favor del proyecto modificado.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: En contra del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE ORTIZ MAYAGOITIA: En contra del proyecto y porque prevalezca la tesis de la Segunda Sala.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor ministro presidente hay mayoría de seis votos en contra del proyecto y porque prevalezca el criterio sostenido por la Segunda Sala.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: EN CONSECUENCIA POR LA VOTACIÓN INDICADA SE RESUELVE ESTE ASUNTO EN LOS TÉRMINOS INDICADOS.

Señor ministro Azuela Güitrón.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo creo que es conforme al criterio establecido por el Pleno, porque se han dado aquí muchísimas razones, entre ellas las que usted analizó que vienen a enriquecer extraordinariamente el análisis del problema. Entonces yo creo que el resolutivo no es que prevalezca el criterio de la Segunda Sala sino que prevalezca el criterio sustentado por este Pleno en los términos de su parte considerativa.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Así es señor ministro, fue simplemente por razón de mejor identificación del criterio, pero la que debe prevalecer es la tesis que sustenta este Tribunal Pleno.

Señores ministros, antes de decretar el receso, pido su autorización para que la Contradicción de Tesis que aparece en tercer lugar de la lista, la 25/2006, ponencia de la ministra Luna Ramos, se coloque en el último lugar de esta lista ordinaria número ocho; así me lo ha solicitado la señora ministra, para hacer algunas reflexiones.

Si están de acuerdo con este cambio, sírvanse manifestar, ¿sí?

Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Como el proyecto de la ministra Sánchez Cordero no prevaleció, pienso que debe establecerse quién se responsabilizará del engrose.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: De los señores ministros que votamos por la mayoría, ¿alguien desea hacerse cargo del engrose?

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo con todo gusto lo haría.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Muchísimas gracias señor ministro Azuela, queda usted comisionado para el engrose.

Señor ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señor presidente.

Para anunciar que formularé voto particular, dado el resultado de la votación.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: También para manifestar que haré voto particular, probablemente con el proyecto modificado sea el voto que sustente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: En los mismos términos, señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Cada quien un voto particular.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Probablemente podríamos sacar un voto conjunto, nos pondríamos de acuerdo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tome nota señor secretario, de que puede ser particular o conjunto, según lo decidan los señores ministros. Ahora decreto un receso.

(SE DECRETÓ UN RECESO A LAS 13:05 HORAS)

(SE REANUDÓ LA SESIÓN A LAS 13:30 HORAS)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Se reanuda la sesión. Sírvase dar cuenta con el siguiente asunto, señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS.-

Sí señor, con mucho gusto.

CONTRADICCIÓN DE TESIS NÚMERO 21/2005. DE ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, AL RESOLVER, POR UNA PARTE, LOS AMPAROS EN REVISIÓN NÚMEROS 1831/99, 1962/99, 75/2000, 508/2000, 1153/2000, Y POR LA OTRA, LOS AMPAROS EN REVISIÓN NÚMEROS 5/2002, 705/2000, 32/2001, 481/2001 Y 1/2002.

La ponencia es del señor ministro Juan N. Silva Meza y en ella se propone:

PRIMERO.- SÍ EXISTE CONTRADICCIÓN DE TESIS ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL.

SEGUNDO.- DEBE PREVALECER CON CARÁCTER DE JURISPRUDENCIA, EL CRITERIO SUSTENTADO POR ESTE TRIBUNAL PLENO, CONFORME A LA TESIS QUE HA QUEDADO PRECISADA EN LA PARTE FINAL DEL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA EJECUTORIA.

TERCERO.- REMÍTASE LA TESIS DE JURISPRUDENCIA SUSTENTADA EN ESTA RESOLUCIÓN, A LOS ÓRGANOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 195 DE LA LEY DE AMPARO.

NOTIFÍQUESE; “...”

Y el rubro de la tesis a que se refiere el segundo propositivo es el siguiente: “RENTA. LEY DEL IMPUESTO SOBRE. EL ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO, FRACCIÓN XII, DEL DECRETO POR EL QUE SE MODIFICAN DIVERSAS LEYES FISCALES Y OTROS ORDENAMIENTOS FEDERALES, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE FECHA 31 DE DICIEMBRE DE 1998, ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE NO RETROACTIVIDAD CONSAGRADA EN EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 14 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Tiene la palabra el señor ministro Silva Meza, para la presentación del asunto.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA.- Gracias señor presidente, señores ministros.

Para esos efectos de la presentación de esta Contradicción de Tesis 21/2005, tenemos: que el tema de la contradicción consiste en determinar si el artículo quinto transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se Modifican Diversas Leyes Fiscales y otros Ordenamientos Federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, transgrede o no la garantía de irretroactividad consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Este precepto, recuerdo a ustedes, establece en las disposiciones transitorias, decíamos: “Artículo Quinto.- En relación con las modificaciones a que se refiere el artículo 3º de esta Ley, se estará a lo siguiente: Fracción XII.- Para efectos de la fracción IV del artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando se perciban dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, las personas morales que los distribuyan deberán efectuar la retención establecida en dicha disposición, sobre la cantidad que resulte de multiplicar los dividendos o utilidades percibidos por las personas físicas, por el factor de 1.515”. Ese es el texto de este artículo quinto transitorio.

En relación con las consideraciones esenciales de la Primera Sala respecto al tema, podríamos destacar: se establece, y que es en esencia la propuesta del proyecto, en tanto que éste, como se ha dicho, determina y pone a su consideración el criterio en relación a que el artículo quinto transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta resulta transgresor del principio de irretroactividad, en tanto que su texto establece la aplicación retroactiva del actual artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto a las percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad

fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Se establece, esencialmente, que el artículo quinto transitorio señalado, es retroactivo al establecer la obligación de retener el 5% de los dividendos o utilidades distribuidas a personas físicas provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho; esto es así, toda vez que sin distinción establece que los dividendos, o utilidades distribuidas a las personas físicas provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, serán el objeto de la citada retención del cinco por ciento, sobre el importe del dividendo o utilidad; no obstante, que con antelación se indicaba que se eximía de cualquier impuesto adicional; que en efecto, ese precepto legal desconoce y trastoca las consecuencias y efectos producidos bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su texto establece la aplicación retroactiva del actual artículo 123, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; esto es así, porque la disposición transitoria tiene efectos retroactivos, por exigir la retención de un impuesto sobre las percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta las consecuencias del supuesto de la norma anterior, ya que la obligación se establece después de que se generó el saldo en la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho; pues de acuerdo al artículo 10-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el año de mil novecientos noventa y ocho, no se estará obligado al pago del impuesto, cuando los dividendos o utilidades distribuidos, provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta. Esta es en esencia la posición de la Primera Sala.

La Segunda Sala, respecto al tema determina; que el artículo quinto Transitorio fracción XII, del decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales publicado en las fechas que ya hemos señalado, no es retroactivo, porque no modifica o altera algún derecho adquirido al amparo de la Ley anterior, ni supuestos o

consecuencias que se hayan verificado durante la vigencia de la misma; dado que el impuesto adicional que prevén, grava los ingresos que las personas físicas obtienen por los pagos que a partir de esa fecha realizan en su favor las personas morales por concepto de dividendos, provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, que por regla general con independencia del concepto que los genere, el impuesto por dividendos distribuidos, se causa al momento en que estos se pagan o se distribuyan materialmente al socio o accionista y no así cuando se autoriza o decreta su distribución; que la no causación prevista por la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, respecto de los ingresos que las personas físicas obtuvieran por concepto de dividendos distribuidos por una persona moral, con independencia del origen de los mismos, constituía una expectativa de derecho en favor de dichos contribuyentes, condicionado al pago de los dividendos decretados en su favor, y por tanto, la recepción de dividendos libres de gravamen, no puede considerarse como un derecho adquirido de los socios o accionistas personas físicas por el sólo hecho de que los mismos deriven de la cuenta de utilidad fiscal neta, o que su distribución se haya autorizado o decretado durante la vigencia de la Ley en comento; son argumentos destacados de la posición de la Segunda Sala en esta Contradicción de Tesis.

El proyecto como señalábamos, establece la coincidencia con los argumentos dados por la posición de la Primera Sala, de esta suerte, el proyecto en esencia propone concluir que el artículo quinto Transitorio, fracción XII, del decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos publicados en el Diario Oficial de la Federación del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es inconstitucional por transgredir el principio de irretroactividad consagrado en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por las consideraciones que ahí señalan, analizando precisamente el tema de la retroactividad, de la irretroactividad, la determinación de las leyes etc. se llega a esa

conclusión por la Sala en el criterio que el proyecto se pone a su consideración sostiene.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tiene la palabra el señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias señor presidente, considero que soy un individuo positivo, y que normalmente veo porqué sí apruebo los proyectos que están a mi consideración, pero desgraciadamente el día de hoy no puedo hacerlo así, dado que tienen un serio revés a mi convicción los proyectos que se nos han presentado.

En el caso vamos analizando la propuesta: Cuando las asambleas de las personas morales y eventualmente el órgano primario de administración determinan el pago de dividendos o la distribución de utilidades y los gravámenes societarios han sido colmados o no se causan, se crea una cuenta con esa utilidad y se le llama cuenta de utilidad fiscal neta, y los contadores nos han vendido la especie de que es la cuenta CUFIN; y ahí están esas cuentas CUFIN, porque de ellas no se toma la determinación normalmente condicionada a otras situaciones de hacer el pago y realizarlo efectivamente.

¿Qué es lo que pasó para mil novecientos noventa y ocho? Las personas morales que tenían cuenta de utilidad fiscal neta, la famosa cuenta CUFIN no repartida, generada por ejercicios anteriores, se enteraron de que cuando se hicieran los pagos a los accionistas o a los socios de las personas morales interesadas, habrían de hacer una retención y otorgar los comprobantes a los accionistas correspondientes por aquel pago y aquella retención; y proceder la sociedad a hacer el entero al fisco del gravamen correspondiente.

Entonces dijeron momento, eso dijeron los abogados, estas utilidades se generaron con anterioridad a la vigencia del gravamen; luego el hecho

de que la norma de tránsito nos esté obligando a tributar al respecto, resulta ser una aplicación de la Ley retroactiva en nuestro perjuicio.

Pues sí, pero no pararon mientes en que el gravamen se causa con el ingreso, --estamos hablando de impuesto sobre la renta desde luego, con el ingreso de la cantidad resultante a las arcas del socio o del accionista. Y esto se da con posterioridad y durante la existencia del gravamen.

Es por eso que la Segunda Sala determinó: no existe la irretroactividad o la retroactividad alegada por los quejosos y estableció su criterio.

Hoy por hoy yo no creo que haya motivos para cambiar el mismo criterio. El hecho de decir que cuando se generó y nutrió la cuenta de utilidad fiscal neta, la distribución estaba exenta o no estaba gravada o estaba gravada con otras cantidades de otra significación, generó un derecho; pues yo creo que es un aserto falso, porque el impuesto sobre la renta, insisto, se causa con el entero, con la recepción del ingreso correspondiente; y éste se da durante la vigencia de la norma que grava.

Mi opinión entonces, es que el criterio se sostiene.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Góngora Pimentel

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Gracias señor presidente. Tampoco comparto el criterio del proyecto, porque estimo que el hecho de que existieran cantidades que se hubieran generado y por ende figuraran dentro de la cuenta de utilidad fiscal neta con anterioridad a la entrada en vigor de la norma analizada, no implica que existiera un derecho adquirido a favor de la persona física que percibe dividendos.

Lo anterior es así, puesto que el impuesto se causa hasta el momento en que la persona física obtiene el ingreso por pago de dividendos, y si antes de que los percibiera existía una exención respecto de dichos ingresos, la misma no es más que una expectativa de derecho hasta el

momento de la causación. En efecto, la cuenta de utilidad fiscal neta, constituye un registro de la persona moral, de aquellas utilidades respecto de las cuales ya se pagó el impuesto corporativo, pero hasta en tanto no se paguen a los accionistas, no se podrá determinar cuál es la disposición aplicable, conforme a la cual debe tributar la persona física. Por eso, no se comparte el sentido del proyecto, y estimo que la disposición analizada no transgrede la garantía de irretroactividad de la ley. Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Cossío Díaz.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señor presidente. Yo tampoco comparto el sentido del proyecto. Estos asuntos se votaron entre abril y julio del dos mil uno, como consta en el Considerando Cuarto del proyecto que nos ha repartido el señor ministro Silva, de manera tal que yo no tuve la oportunidad, porque todavía no integraba el Tribunal Pleno, ni integraba esta Sala; sin embargo, tampoco comparto los argumentos que se dieron en el proyecto, en las resoluciones de la Segunda Sala, como es un tema técnico, voy a leer una nota que les estoy repartiendo en este momento, para su conocimiento, dice: Para soportar dicha conclusión -la de la Segunda Sala- considero indispensable describir el régimen fiscal de los dividendos, para efectos del impuesto sobre la renta, tanto en el año de mil novecientos noventa y ocho, como el de mil novecientos noventa y nueve, y efectuando las precisiones que corresponda, tanto al régimen tributario a nivel corporativo, como al individual; en efecto, me parece muy importante distinguir el efecto fiscal que corresponde a los dividendos a nivel corporativo, según se desprende de las disposiciones del Título Segundo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, del que se materializa en la esfera jurídica de los accionistas, en términos del Capítulo VII, del Título Cuarto del mismo ordenamiento. Al respecto, debe considerarse que la distribución de dividendos puede dar lugar al pago del impuesto a cargo de la persona moral, y simultáneamente a cargo de la persona física; es decir, se trata de dos obligaciones fiscales diversas, a cargo de dos sujetos pasivos diferentes, causados bajo condiciones y supuestos

que deben ser distinguidos. Así se aprecia, que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en noventa y ocho, establecía la obligación de calcular un impuesto a cargo de la persona moral que distribuye los dividendos, mismo que debía calcularse aplicando la tasa del treinta y cuatro por ciento, a la cantidad que resultara de multiplicar el dividendo por el factor de 1.515. La excepción a esta regla, tenía que ver con la circunstancia de que el dividendo proviniera de la cuenta de utilidad fiscal neta o CUFIN, caso éste en el que no se estaría obligado al pago del impuesto corporativo; este impuesto, señalaba el artículo 10-A de la mencionada Ley, debía pagarse adicionalmente al del ejercicio, tendría el carácter de pago definitivo y debería cubrirse conjuntamente con el pago provisional del período que correspondiera al pago del dividendo. Por su parte, los artículos 120 a 124 de la Ley, regulaban la situación jurídico fiscal de los accionistas a los que se distribuía la utilidad, para tales efectos la Legislación determinaba que la ganancia distribuida por personas morales residentes en México, a favor de sus accionistas, se consideraba ingreso por utilidad distribuida en los términos del Capítulo VII del Título Cuarto de ese ordenamiento. En el ejercicio de noventa y ocho, el artículo 122 disponía, y cito: “No serán acumulables los dividendos o utilidades distribuidos por personas morales residentes en México, que obtengan las personas físicas”, -fin de la cita; no obstante, el propio numeral establecía que los accionistas, personas físicas, se encontraban en posibilidad de optar, si así lo estimaban pertinente, por acumular dichos dividendos a los demás ingresos que percibieran, en cuyo caso considerarían el monto del dividendo piramidado por el factor de 1.515. En este mismo supuesto, el accionista podría acreditar contra el impuesto anual un monto equivalente a la cantidad que resultare de aplicar la tasa del treinta y cuatro por ciento, por el dividendo piramidal; ahora bien, para noventa y nueve la Legislación aplicable fue objeto de reformas sustanciales, las cuales describo brevemente: en el caso de las personas morales, se estableció la posibilidad de reinvertir utilidades, caso en el cual, en lugar de pagar el treinta y cinco por ciento que corresponde a la renta generada en el ejercicio, se cubrirá únicamente el treinta, difiriéndose el cinco por ciento restante al momento en el que se distribuyeran los

dividendos, de esta forma, el impuesto corporativo a los dividendos, se calculaba en los siguientes términos: En caso de que las empresas decidieran no reinvertir sus utilidades, estarían obligadas al pago de un impuesto del treinta y cinco por ciento sobre el monto del dividendo distribuido, considerando el factor del 1.5385, si el dividendo provenía de la CUFIN, al igual que en noventa y ocho, no se pagaría el impuesto a nivel corporativo. En cambio, si se decidía reinvertir la utilidad, se tendría que llevar una cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida o CUFIN-RE, y el impuesto corporativo por dividendos se sujetaba a las siguientes reglas: si el dividendo provenía de la CUFIN-RE, se pagaría impuesto a la tasa del cinco por ciento sobre la cantidad distribuida piramidada con el factor de 1.5385, a fin de cubrir el impuesto corporativo diferido. También en este supuesto se establecía que no se estaba obligado al pago del tributo, por los dividendos provenientes de la CUFIN, si bien se determinaba que no podría distribuirse dividendo proveniente de la CUFIN, hasta en tanto no se agotara el saldo de la CUFIN-RE. A nivel del accionista y al igual que en noventa y ocho, la garantía distribuida por personas morales residentes en México, a favor de sus accionistas, se consideraba ingreso por utilidad distribuida en términos del Capítulo 7º, del Título IV; en dicho apartado de la Ley se estableció que los accionistas debían acumular los ingresos respectivos a los demás percibidos en el ejercicio, considerando para tal efecto, el monto del dividendo piramidado con el factor de 1.5385, precisándose que se contaba con el derecho a acreditar contra el impuesto anual, un monto equivalente al ingreso acumulado multiplicado por la tasa del cuarenta por ciento. Como pago provisional a cargo del impuesto anual, la persona moral se encontraba obligada a efectuar una retención equivalente al cinco por ciento sobre el monto del dividendo piramidado con el factor de 1.5385, en este sentido debe señalarse que las personas físicas contaban con la opción de no acumular el ingreso, caso en el cual, el impuesto pagado se consideraría definitivo.

Para efectos de claridad, les presenté un cuadro, en donde se hacen las comparaciones, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en noventa y ocho y noventa y nueve, y en negritas y las marcas sombreadas se

determina. Después también, al final de la hoja, se está haciendo la transcripción del artículo 5º, que es del conocimiento de todos ustedes. Como puede apreciarse dicho numeral se refiere a la tasa de retención del impuesto a cargo de los accionistas, en este sentido, retomando el aspecto relevante para el presente caso, las consideraciones de ambas Salas, han analizado si se viola la garantía de irretroactividad, tomando en cuenta los efectos que correspondía al dividendo, en lo que concierne a la no obligación de pago, por aquellas utilidades distribuidas que provinieran de la CUFIN, lo cual es una circunstancia que trasciende para el impuesto corporativo y no para el de las personas físicas que es el que regula la disposición en estudio. Así, la Primera Sala, se sostuvo que se violaba dicha garantía, dado que se afectarían las consecuencias del supuesto de la norma anterior, dado que la obligación de retener, se establece una vez que se generó el saldo de la CUFIN, al treinta y uno de diciembre de noventa y ocho; y ello a pesar de que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en noventa y ocho, disponía que no se estaría obligado al pago del impuesto, cuando el dividendo proviniera de la CUFIN. Por su parte, la Segunda Sala, sostuvo que no se violaba la garantía de irretroactividad de la ley, dado que los efectos y consecuencias de la distribución de dividendos se vinculan con la fecha de pago, momento de la causación del impuesto, y no así con la fecha en que se decretan o autorizan; en relación con lo anterior, se precisó que la recepción de dividendos, libres de gravámenes, no puede considerarse como un derecho adquirido de los socios o accionistas, personas físicas, por el solo hecho de que provinieran de la CUFIN, finalmente, la Segunda Sala, precisó, que en tanto no se pagaran los dividendos, la consecuencia, la liberación del pago de los dividendos de la CUFIN, podría modificarse por una ley posterior. Como puede apreciarse ambas Salas consideraron que la disposición reclamada afectaba el régimen de dividendos para las personas físicas, partiendo de la premisa de que el régimen vigente en noventa y ocho, liberaría de pago a dichos accionistas por lo que hace a los dividendos provenientes de la CUFIN, dicha premisa, a mi entender, es preciso ajustarla, el régimen fiscal que corresponde a los dividendos percibidos por las personas físicas, no dependía, ni en noventa y ocho, ni en noventa y

nueve, de que éstos provinieran de la CUFIN, y específicamente no existía una exención para los que reunieran tal característica, la circunstancia descrita, únicamente era relevante para el impuesto corporativo a los dividendos, es decir, el hecho de que se paguen dividendos provenientes de la CUFIN, únicamente afectaba la obligación de pago de la persona moral, que reparte el dividendo, no así la de la accionista, en todo caso, más que una afectación en términos de retroactividad de la ley, aprecio que la disposición transitoria que se estudia, buscaba dejar a salvo los derechos del causante, dado que de noventa y ocho a noventa y nueve aumentó la tasa corporativa del impuesto sobre la renta, motivo por el cual, el factor de piramidación de 1.5385 que establecía el artículo 123, correspondiente a una tasa del 35%, afectaba la determinación del gravamen, por lo que se dispuso que para los dividendos que se repartieran de la CUFIN, al treinta y uno de diciembre del noventa y ocho se consideraba un factor de 1.515 que es el que corresponde a una tasa del 34%.

En tal virtud, me parece claro que no se viola la garantía de irretroactividad de la Ley, dado que los accionistas no contaban con un derecho a percibir dividendos libres de impuestos, sino que éstos provenían de la CUFIN, motivo por el cual el establecimiento de una tasa de retención de ninguna manera puede afectar derechos adquiridos.

Podría argumentarse con razón que si existe un cambio en cuanto al régimen fiscal aplicable a las personas físicas, dado que hasta el noventa y ocho, a pesar de percibir ingresos en términos del Capítulo VII, del Título Cuarto, no se encontraban obligadas a acumular los ingresos respectivos a los demás que obtuvieran, siendo optativa la acumulación, mientras que a partir del noventa y nueve la acumulación era obligatoria, si bien se conservaba el derecho a optar por no acumular pero considerado que el pago efectuado con antelación tuviera efectos de pago definitivo; sin embargo, el reclamo respectivo tendría que ver con las disposiciones del artículo 122 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siendo el caso que la constitucionalidad de dicho numeral no forma parte del tema de contradicción, motivo por el cual un pronunciamiento sobre

la probable violación a la garantía de irretroactividad de la Ley en este sentido y respecto de este precepto, entiendo que no sería posible.

Por las razones anteriores reitero mi posición en contra del proyecto y por la constitucionalidad del artículo 5º, fracción XII, del decreto por el que se modifican diversas disposiciones debidas a las leyes fiscales y otros procedimientos federales pero no por las razones aducidas por la Segunda Sala sino por las expuestas en el presente dictamen, muchas gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señores ministros, faltan dos minutos para las catorce horas; ha pedido la palabra la señora ministra Luna Ramos, seguramente habrá más intervenciones, les propongo levantar esta sesión para continuarla el próximo jueves a la hora acostumbrada.

(SE LEVANTÓ LA SESIÓN A LAS 14:00 HORAS).