
**ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL
PARA EL AÑO 2009**

**Socios del
Despacho Parás, S.C.**

**Mario Calderón Danel
Jorge Covarrubias Bravo
Jorge Antonio Jiménez Cañizares
Carl Edward Koller Lucio
Alejandro Javier Sánchez Calderón
Mauricio Urrutia Schleske**

**Con la colaboración
Técnica de:**

**Rogelio Alvarado Rodríguez
Azucena Bohigas Tappan
Josemaría Cabanillas Avendaño
Alberto Castelló Baquedano
Alonso Del Conde Quiros
Martha Josefina Dorantes Paz
Jorge Daniel García Becerril
Alejandro Guízar Acosta
Ernesto Padilla González
Juan José Paullada Eguirao
Leonardo Pontones Garibay
Juan Carlos Rodríguez Domínguez
José Manuel Sáenz Gaxiola**

PRIMERA EDICIÓN 2009

DERECHOS RESERVADOS POR LOS AUTORES

BOSQUE DE ALISOS NÚM. 47-A, OFICINA 2-21
BOSQUES DE LAS LOMAS, MÉXICO 05120, D.F.

QUEDA PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL
O PARCIAL DE ESTA OBRA POR CUALQUIER
MEDIO IMPRESO O ELECTRÓNICO

IMPRESO Y HECHO EN MÉXICO

PRECEDENTES RELEVANTES DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

A continuación se relacionan algunos de los precedentes sustentados por el Poder Judicial de la Federación en el periodo comprendido entre los meses de octubre de 2007 y noviembre de 2008, en materia fiscal o relacionada, que pueden resultar de interés general.

A efecto de que la lectura pueda realizarse de forma ágil, en lo subsecuente nos referiremos a las tesis, en los términos siguientes:

- Las tesis cuya clave inicia con la letra “P.”, corresponden a las emitidas por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Aquellas cuya clave inicie con “1a.” o “2a.” corresponden, respectivamente, a la Primera Sala o Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Las restantes tesis, cuya clave no comience con las señaladas iniciales corresponden a las emitidas por los Tribunales Colegiados de Circuito.
- Cabe destacar, que estaremos citando un criterio jurisprudencial cuando la clave de la tesis incluya la letra “J.”, y la misma se integre exclusivamente por números arábigos. (Ej. P./ J. 166/2006)

4. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

- Aquellas tesis cuya clave se integre por números romanos, corresponde a un criterio aislado. (Ej. 1a. XXC/2006)

IMPUESTOS

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

Ingresos provenientes de regímenes fiscales preferentes (REFIPRES).

- En dos criterios aislados (1a. XVII/2008 y 1a. XVIII/2008), la Primera Sala de la SCJN determinó que el artículo 213 de la LISR vigente en 2005, no contraviene las garantías de equidad y proporcionalidad tributarias, respectivamente. Debemos recordar que dicho precepto legal —al igual que ocurre con el vigente—, establece la obligación de acumular los ingresos provenientes de REFIPRES, pero no sobre los demás ingresos del contribuyente, estableciendo con ello la obligación de determinar dos utilidades fiscales).

Al respecto, el citado Tribunal estimó que dicha disposición no viola la garantía de equidad tributaria para quienes perciben ingresos provenientes de REFIPRES, respecto de los demás contribuyentes quienes no están obligados a separar sus ingresos para el cálculo del ISR a su cargo, ya que dicha medida (que sí genera un trato desigual), se justifica por la finalidad constitucionalmente válida consistente en regular mecanismos para combatir las prácticas de competencia fiscal internacional nocivas, así como el combate a la posibilidad de manipular la base de tributación.

Por cuanto hace a la violación de la garantía de proporcionalidad tributaria, la referida Sala determinó que si bien el artículo 213 de la LISR implica una medición diversa de la capacidad contributiva, al obligar al contribuyente a un cálculo de dos bases gravables en paralelo, excluyendo la posibilidad de disminuir las utilidades de un concepto, con las pérdidas de otro; ello no se traduce necesariamente en un impuesto mayor a su cargo, aunado a que la capacidad contributiva medida en forma “global” no es la única forma permitida por la Constitución, pues existen esquemas tributarios cedulares que no se les puede relacionar con una medida equivocada de la capacidad contributiva.

Deducción de Reservas Preventivas (SOFOLLES).

- En un criterio que no constituye jurisprudencia, la Primera SCJN concluyó que la imposibilidad de deducir las reservas preventivas para riesgos crediticios a las instituciones financieras de objeto limitado, a diferencia de lo que ocurre para las instituciones de crédito, no viola la garantía de equidad tributaria, en razón de que entre dichos contribuyentes existen diferencias en la operación crediticia y en las fuentes de fondeo, pues mientras las primeras constituyen sus reservas preventivas a través de su propia administración, las segundas están sujetas a lineamientos estrictos y reglas generales expedidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (1a. XXV/2008). Habrá que ver si este criterio resulta aplicable para el impuesto empresarial a tasa única.

6. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

Capitalización Delgada

- La Segunda Sala de la Suprema Corte determinó que la prohibición para deducir los intereses en exceso contratados por un contribuyente en relación con su capital, únicamente es aplicable cuando la persona que otorga el préstamo es un residente en el extranjero. Lo anterior, ya que los prestamistas residentes en México tendrían que considerar como ingreso los intereses pagados para el cálculo del impuesto sobre la renta a su cargo, mientras que dicha situación no podría ocurrir con residentes en el extranjero, pues ellos no tributan en México (2a./J. 73/2008).

Adquisición de acciones por Trabajadores.

- Se declaró que el tratamiento fiscal que se da a la opción para adquirir acciones otorgada por un patrón a sus trabajadores, prevista por los artículos 110, fracción VII y 110-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no es violatorio de la garantía de equidad tributaria, al no otorgar el mismo trato a esta opción, que el que se da a las operaciones financieras derivadas efectuadas fuera de la relación laboral (2a. XCVI/2008).

Deducción de Créditos Incobrables.

- En 3 distintos criterios aislados, la Primera Sala de la SCJN consideró que la fracción XVI del artículo 31 de la LISR vigente en 2005, relativa a la deducción de las pérdidas por créditos incobrables, no contraviene las garantías de legalidad, equidad y proporcionalidad tributarias.

La expresión “notoria imposibilidad práctica de cobro” prevista en la fracción XVI del artículo 31 de la LISR, es un concepto jurídico indeterminado en la ley que describe un objetivo, un fin y un principio. Por tanto, dicho concepto no es limitativo sino enunciativo, que requiere por ende de un análisis para determinar de manera razonable y congruente cuándo existe imposibilidad práctica de cobro de un determinado crédito

Por tales razones, existe imposibilidad de definir en ley todos los supuestos en los que pueda existir la imposibilidad práctica de cobro, sin que por dicho motivo se deje en manos de la autoridad fiscal la determinación de la base del impuesto y, con ello, que se verifique una violación a la garantía de legalidad tributaria (1a. XXIII/2008).

La desigualdad que resienten los contribuyentes cuyos créditos ascienden de \$5,000, por tener que considerar controles más estrictos para efectos de la estimación de la notoria imposibilidad de cobro y, con ello, su deducción, respecto a aquellos cuyos montos no excedan de esa cantidad (quienes para acreditar dicho concepto basta el simple transcurso del tiempo), se justifica en tanto que se trata de situaciones tributarias distintas. Aunado a ello, existe una razón objetiva para establecer mayores requisitos a quienes el monto de sus deudas excede de \$5,000, ya que en este caso las deducciones son susceptibles de afectar en mayor grado la capacidad recaudadora del Estado, por lo que no se transgrede la garantía de equidad tributaria (1a. XXVI/2008).

8. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

El artículo 31, fracción XVI, inciso a) de la LISR, tampoco transgrede la garantía de proporcionalidad tributaria, pues si bien dicho precepto se refiere a la deducibilidad de los créditos que no excedan la cantidad de \$5,000, el mismo no prohíbe la deducción de los créditos que excedan de esa cantidad, dado que de su lectura integral se advierte que, independientemente de su monto, pueden deducirse todos los créditos cuya imposibilidad de cobro sea notoria (1a. XXIV/2008).

Creemos que los anteriores criterios resultan igualmente aplicables al artículo 31, fracción XVI de la LISR vigente a la fecha.

- Por su parte, la Segunda Sala de la Corte determinó que el artículo 31, fracción XVI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no viola los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad Tributaria.

Para ello, estableció que el referido artículo no da margen para arbitrariedades por parte de las autoridades fiscales, pues el sujeto pasivo del impuesto no desconoce la forma en cómo podrán hacerse deducibles los créditos incobrables, pues para tal efecto, se establecieron los elementos suficientes que permiten el conocimiento por parte del contribuyente de la forma en cómo determinará la deducción (2a. CXVI/2008).

- Asimismo, por lo que hace a las violaciones a los principios de proporcionalidad y equidad que hicieron valer los quejosos, la Segunda Sala determinó que los requisitos y los distintos tratamientos respecto del monto de los créditos que establece el artículo 31, fracción XVI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, obedecen a la

necesidad de comprobar fehacientemente que existe imposibilidad para el cobro de los créditos, y por lo tanto, no hay violación al artículo 31, fracción IV de la Constitución (2a.CXVII/2008).

Consolidación Fiscal

- Se declaró constitucional la mecánica para determinar el resultado fiscal consolidado del año en que varíe la participación de una sociedad controladora en el capital social de alguna de las controladas, previsto por el artículo 75 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Lo anterior, ya que se consideró que la mecánica prevista por el mencionado artículo, reconoce el efecto que en la consolidación tuvo la amortización de las pérdidas de la controlada, retrotrayendo con ello los efectos a la participación no consolidable (2a. CXLI/2008).
- El Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, determinó que el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero únicamente puede acreditarse hasta el monto máximo del impuesto sobre la renta causado en México, pues de lo contrario, podría existir un saldo a favor que el contribuyente pediría en devolución y que el fisco Mexicano debería devolver, no obstante que nunca percibió esa cantidad, por haber sido pagada en el extranjero (I.4o.A.626 A).

Deducción de intereses por personas físicas

- De forma aislada, se determinó que el hecho de que el artículo 176, fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta exija para la deducción de los intereses provenientes de créditos hipotecarios destinados a casa

10. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

habitación, el que el prestamista sea integrante del sistema financiero, no resulta violatorio del derecho de toda familia para gozar de una vivienda digna y decorosa, pues de cualquier forma, los contribuyentes pueden elegir el crédito hipotecario que más les convenga (2a. CXXX/2008).

- Lo anterior tampoco es violatorio de la garantía de equidad tributaria, pues en criterio de la Segunda Sala, la exclusión obedece a un fin extrafiscal, consistente en evitar prácticas de evasión y elusión, pues de permitirse la deducción de intereses por créditos otorgados por personas distintas a los integrantes del sistema financiero, se abriría la posibilidad para la simulación (2a. CXXIX/2008).

Tabla para el cálculo del impuesto de personas físicas

- Se determinó que la tabla progresiva prevista por el artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es constitucional, en virtud de que los renglones de la misma son efectivamente progresivos, lo que ocasiona que exista una diferencia cualitativa entre cada renglón de dicha tabla (1a.CCLI/2007).

Crédito al Salario

- La Segunda Sala señaló que el crédito al salario pagado por el patrón con base en la legislación que estuvo vigente en los ejercicios de 2002 y 2003 puede ser solicitado en devolución, en aquellos casos en donde, habiéndose agotado el esquema de acreditamiento que preveía la Ley, se determine un saldo a favor de impuesto sobre la renta (2a./J. 227/2007).

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

Impuesto Acreditable

- El hecho de que la Ley del Impuesto al Valor Agregado señale que para efectos del acreditamiento del impuesto, las erogaciones efectuadas deben ser deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, no implica que la persona física o moral deba ser contribuyente de ambos tributos, y que por tanto pague el referido impuesto sobre la renta, sino que únicamente debe cumplirse con los requisitos generales de las deducciones, y en especial, con aquellos que se refieren a porcentajes máximos de deducción (2a./J. 217/2007).

Régimen de Pequeños Contribuyentes.

- La distinta forma de enterar el impuesto al valor agregado por parte de los contribuyentes del régimen general y de los pequeños contribuyentes prevista en el artículo 2°C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente a partir de 2005, no viola el principio de equidad tributaria, ya que entre dichos contribuyentes existen características propias suficientes para clasificarlos en distintas categorías, según lo determinó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en jurisprudencia (2a./J. 3/2008).
- El hecho de que la Ley del Impuesto al Valor Agregado señale que para efectos del acreditamiento del impuesto, las erogaciones efectuadas deben ser deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, no implica que la persona física o moral deba ser contribuyente de ambos tributos, y que por tanto pague el referido impuesto sobre

12. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

la renta, sino que únicamente debe cumplirse con los requisitos generales de las deducciones, y en especial, con aquellos que se refieren a porcentajes máximos de deducción (2a./J. 217/2007).

Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC)

SU CONSTITUCIONALIDAD.

En el último año de su vigencia de la LIMPAC (2007), se eliminó la posibilidad de deducir las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.

Con motivo de dicha reforma, diversos contribuyentes promovieron demandas de amparo ante los Jueces de Distrito. En una primera aproximación, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, declaró constitucional el impuesto al activo que estuvo vigente del 1° de enero al 31 de diciembre de 2007, en términos de los siguientes criterios que no conformaron jurisprudencia:

Violación a la garantía de proporcionalidad tributaria.

- El principio de proporcionalidad tributaria no exige el establecimiento de tasas progresivas; por tanto, no resulta desproporcional la tasa fija del 1.25% sobre el valor de los activos del contribuyente, máxime porque los activos reflejan aptitud del gobernado para aportar una parte de esa riqueza para los gastos públicos (2a. CV/2008).

- La imposibilidad de deducir deudas para el cálculo del impuesto al activo no transgrede la garantía de proporcionalidad tributaria, ya que dicho tributo normalmente no produce una afectación económica a los contribuyentes, ya que al momento de generar utilidades y pagar impuesto sobre la renta, éstos pueden recuperar el impuesto al activo pagado (pues su fin es constituir un impuesto mínimo de control), aunado a que esa imposibilidad obedece a otro fin extrafiscal consistente en evitar que artificiosamente se disminuya la base del impuesto al activo (2a. CX/2008). Llama la atención que la Segunda Sala del citado Tribunal recurra a los fines extrafiscales no ya para justificar un trato inequitativo — como ocurría en la mayoría de los casos—, sino para resolver sobre la proporcionalidad de un tributo.
- La circunstancia de que hasta el 31 de diciembre de 2006 la LIMPAC permitiera la deducción de deudas para la determinación de la base gravable, no significa que con el reconocimiento del pasivo se respete la garantía de proporcionalidad tributaria, ya que la tenencia de pasivos es un aspecto subjetivo que puede no presentarse en todos los sujetos del tributo, y que no se vincula con el hecho imponible (activos concurrentes en la obtención de utilidades) (2a. CVII/2008).
- Resulta muy criticable este criterio, en razón de que la tenencia de pasivos no es un aspecto subjetivo o aleatorio para los contribuyentes, sino que representa una verdadera disminución en su capacidad contributiva observada por el legislador (activos susceptibles de generar riqueza), en la medida en que hay que cubrir el

14. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

pasivo primero para generar riqueza. Los activos responden a los pasivos.

- En un criterio muy similar al anterior, se determinó que la modificación de la integración de la base gravable del impuesto al activo a partir de 2007 (activo bruto en lugar de activo neto), no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria, ya que el legislador cuenta con una amplia libertad para establecer los mecanismos tributarios que estime necesarios (2a. CVIII/2008).
- Como el impuesto al activo se configura por la sola tenencia de activos concurrentes a la obtención de utilidades, no es relevante el acto jurídico que origina la adquisición del activo (sea mediante endeudamiento o no), o que un mismo recurso pueda formar parte de la base gravable de otro contribuyente, como ocurriría para quien se endeudó para adquirir un activo (que forma parte de la base de su impuesto), y para su acreedor quien al tener una cuenta por cobrar, ésta formaba parte de su tributo (2a. CIX/2008).

Violación a la garantía de equidad tributaria.

- La exención en el pago del impuesto al activo prevista en el artículo 16, quinto párrafo, punto 1°, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007, no transgrede la garantía de equidad tributaria, en la medida en que los contribuyentes que tengan a su favor las cuentas por cobrar derivadas de contratos celebrados con organismos públicos descentralizados respecto de infraestructura productiva, destinada a actividades prioritarias, no se encuentran en la misma situación que los demás contribuyentes que tengan otro

tipo de cuentas por cobrar, pues los primeros están sujetos a diversos requisitos para contratar con la administración pública, aunado a que existen fines extrafiscales consistentes en incentivar ese tipo de inversiones (2a. XI/2008).

- Tampoco es inequitativa la exención en el pago del impuesto al activo prevista en el artículo 224, fracción VI de la LISR a favor de los fideicomisos inmobiliarios, en razón de que existen diferencias entre las operaciones de fideicomiso y las que realizan los contribuyentes que se dedican también a la actividad inmobiliaria, tales como el cumplimiento de requisitos que aplican para los primeros, aunado a que existen fines extrafiscales que justifican el trato desigual (2a. CXII/2008).

Violación a la garantía de irretroactividad.

- La imposibilidad de deducir deudas del valor del activo a partir de 2007, no transgrede la garantía de irretroactividad, pues la circunstancia de que hasta el 31 de diciembre de 2006 el contribuyente podía considerar pasivos para el cálculo de su gravamen, no significa que esa posibilidad hubiera entrado en su esfera de derechos de forma irrevocable, pues el legislador puede variar las bases en la recaudación, con independencia de que las deudas se hubieran pactado con anterioridad al 1° de enero de 2007, ya que esos adeudos produjeron sus efectos fiscales plenamente mientras existió en la ley la posibilidad de deducirlos del valor de los activos (2a. CIV/2008).

Invasión de esferas.

16. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

- De la circunstancia de que los contribuyentes tengan que incluir el valor de sus bienes inmuebles en la base de su impuesto al activo, respecto a los cuales también tengan que pagar el impuesto predial local, no resulta una invasión de esferas de la federación hacia las entidades, dado que el hecho imponible en ambos tributos es distinto, pues lo trascendente al respecto es la diversa perspectiva jurídica que el legislador adoptó en cada uno de ellos (2a. CIII/2008).

OTROS ASPECTOS.

Determinación de la base gravable.

- Para efectos del cálculo del impuesto al activo, se estableció que las acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero son activos financieros que forman parte del objeto del tributo y, por tanto, deben tomarse en cuenta para su determinación (2a./J. 67/2008).

Exención del pago del IMPAC por Decreto Presidencial

- Dicha exención del impuesto, otorgada para los contribuyentes que hubieran obtenido en el ejercicio de 2005 ingresos menores a \$4'000,000.00, respeta la garantía de igualdad, según la Segunda Sala de la Corte, ya que consideró que las medidas que busca tal exención, que consisten básicamente en que los contribuyentes menores cuenten con mayor capacidad de maniobra y mayores recursos disponibles, resultan plenamente aceptables y justificadas (2a. LXXXVII/2008). Se consideró que sucede lo mismo con el Decreto de exención de pago del IMPAC que estuvo vigente en el

ejercicio de 2003, mismo que tampoco resulta violatorio de la garantía de igualdad (2a. LXXXVI/2008).

- Por otro lado, se consideró que los Decretos Presidenciales en los cuales se establecen exenciones respecto del pago de algunos impuestos, como el IMPAC, no se rigen por los principios de Justicia Tributaria, ya que su finalidad es mitigar los efectos negativos de contingencias económicas, naturales o sociales. De esta forma, no regulan la estructura de la contribución, sino únicamente establecen supuestos de no recaudación. Sin embargo, la constitucionalidad de dichos decretos sí puede analizarse a la luz de otras garantías fundamentales, como las de igualdad (2a. LXXIX/2008).
- Para todo lo anterior, la Segunda Sala interrumpió un criterio anterior, en donde había sostenido la improcedencia del juicio de amparo en contra de este tipo de decretos (2a./J. 101/2008).

TEMAS FISCALES

Revisión de Escritorio o Gabinete.

- Al interpretar la legislación que estuvo vigente en 2004, la Segunda Sala determinó que las autoridades fiscales no cuentan con facultades para requerir documentación relativa a las cuentas bancarias del contribuyente, ya que dicha documentación no es propiamente contable y por lo tanto no contienen información relativa al cumplimiento de obligaciones fiscales, sino más bien, contienen información sobre la operación de los contribuyentes. De esta forma, las autoridades fiscales

18. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

únicamente pueden obtener esta información, a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (2a./J. 85/2008).

Devolución de Saldos a Favor

- Se declaró que el artículo 22, octavo párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en el 2000, es violatorio del principio de equidad tributaria, ya que dicho artículo no prevé el pago de intereses a cargo del fisco tratándose de saldos a favor, cuando dicho saldo se obtiene a través de algún medio de defensa. La apuntada violación constitucional existe, ya que tratándose de un pago de lo indebido que se obtiene de algún medio de defensa, sí existe el mencionado pago de intereses (2a. XXVIII/2008).
- Por otra parte, se determinó que en un juicio de nulidad en donde se analiza la negativa por parte de la autoridad fiscal a devolver cierta cantidad, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se encuentra obligado a determinar si el contribuyente tiene o no derecho a la devolución y los términos de dicha devolución, siempre que cuente con los elementos suficientes para ello (2a./J. 67/2008).
- A nivel de los Tribunales Colegiados de Circuito, se señaló que la devolución de un pago de lo indebido que ocurra con motivo de la declaratoria de inconstitucionalidad de la norma en la cual se funde, comprende la actualización de la contribución y el pago de intereses respectivo (I.4o.A.626 A).

Comprobantes Fiscales

- Los contribuyentes que paguen un bien o un servicio en parcialidades o en una sola exhibición, no están obligados a verificar que en el comprobante que se expida al efecto se señale esta situación, pues ello es obligación del emisor de dichos comprobantes (2a./J. 35/2008).

Condonación de créditos fiscales

- En un criterio aislado, la Segunda Sala de la Corte estableció que los principios de justicia tributaria resultan aplicables a la condonación de créditos fiscales, ya que dicha figura incide directamente en la obligación material de pago de la contribución (2a. XLVIII/2008).
- Asimismo, se estableció que la condonación de multas que prevé el Código Fiscal de la Federación, y la que se estableció en el Artículo Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2007, se distinguen esencialmente en que la primera es una facultad discrecional de las autoridades fiscales, mientras que en la segunda, debe resolverse sobre la procedencia de la condonación si el contribuyente cumple con todos los requisitos previstos en las disposiciones aplicables (2a. XILX/2008).
- El hecho de que el Artículo Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos vigente para 2007, estableciera que únicamente se condonarían multas fiscales anteriores al ejercicio de 2002, pero no las posteriores, no resulta violatorio de la garantía de equidad tributaria, pues tal situación obedece a que respecto de las multas anteriores a 2002, las autoridades fiscales ya no podrían ejercer facultades de comprobación, por haber

20. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

transcurrido el plazo de 5 años para la caducidad de las mismas (2a. L/2008).

Consultas

- En criterio aislado se estableció que el artículo 34, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1° de enero de 2007, no transgrede la garantía de acceso a la impartición de justicia prevista en el artículo 17 Constitucional, al establecer que no son obligatorias las respuestas recaídas a las consultas, ya que ello no implica necesariamente que por esa razón sean inimpugnables, sino simplemente consigna que debe esperarse a que tal decisión le sea aplicada al contribuyente en una resolución definitiva (2a. CXXXVIII/2008).
- En criterio aislado se estableció que el artículo 34, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1° de enero de 2007, no viola la garantía de seguridad jurídica al establecer que no son obligatorias las respuestas recaídas a las consultas, ya que tal situación no constituye un hecho aislado a partir del cual la autoridad pueda determinar arbitrariamente cuándo se está en condiciones jurídicas de impugnar la respuesta recaída a una consulta fiscal (2a. CXXXIX/2008).
- En diverso criterio aislado se estableció que el artículo 34, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del 1° de enero de 2007, no transgrede el derecho de petición consagrado en el artículo 8° Constitucional, pues dicho precepto no limita el derecho de formular la consulta. (2a. CXL/2008).

- En jurisprudencia, un Tribunal Colegiado de Circuito confirmó que la respuesta recaída a una consulta después del 1 de enero de 2007, no puede impugnarse a través de un juicio de amparo indirecto (I.4o.A. J/61).

Fines extrafiscales

- El Pleno de la Corte estableció que la exención que se otorga respecto de un impuesto, puede obedecer a fines extrafiscales, ya sea con el objeto de proteger a personas con baja capacidad contributiva, o bien, para impulsar a un sector productivo al evitar que incrementen los precios en virtud del impuesto (P. XXXII/2007)
- Por otra parte, se determinó que los fines extrafiscales de una disposición no necesariamente deben estar justificados en la exposición de motivos de una Ley, pues ello sería materialmente imposible, sino que, por el contrario, pueden encontrar su fundamento en la propia norma, cuando sea evidente que lo que pretende una disposición, es incentivar o desincentivar cierta práctica o actividad (P. XXXI/2007).

Notificaciones personales

- La Primera Sala de la SCJN emitió jurisprudencia en la que determinó constitucional el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación (CFF), por considerar que su interpretación no debe ser en el sentido de que el segundo párrafo (que es el que prevé el levantamiento del acta circunstanciada relativa a la notificación), no forma parte del primer párrafo y sólo aplica para el procedimiento administrativo de ejecución.

22. Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación

Visitas domiciliarias.

- Como lo comentamos en el “Estudio de la Reforma Fiscal Para el Año de 2007”¹, en un criterio aislado, la Primera Sala de la SCJN determinó la inconstitucionalidad del último párrafo del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente en 2005, al permitir a las autoridades hacendarias emitir nuevas órdenes de visita, inclusive sobre el mismo ejercicio y sobre las mismas contribuciones o aprovechamientos, sin establecer límite alguno, contraviniéndose con ello la garantía de inviolabilidad del domicilio. Dicho criterio aislado ya conformó jurisprudencia obligatoria para Jueces y Tribunales inferiores y se refiere al artículo 46 del CFF vigente de enero de 2004 al 31 de diciembre de 2006 (1a./J. 11/2008).
- En jurisprudencia, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se estableció que la orden de visita para verificar la legal importación, tenencia o estancia de mercancías de procedencia extranjera, no requiere de la precisión de un periodo de revisión, a diferencia de lo que ocurre con las demás visitas domiciliarias en donde se tiene que establecer con precisión el periodo a revisión. (2a./J. 7/2008).

Multas

- En jurisprudencia, se resolvió que para tener derecho a la multa calculada sobre el 40% de las contribuciones omitidas que establecía el artículo 76, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes deben

¹ Estudio de la Reforma Fiscal para el Ejercicio de 2007, preparado por Despacho Parás, S.C., páginas 94 y 95.

autodeterminar y pagar esta multa junto con las contribuciones omitidas antes de que las autoridades fiscales determinen el crédito fiscal (2a. 232/2007). Este criterio resulta relevante, en virtud de que el contenido del mencionado artículo del Código Fiscal de la Federación, fue reproducido en el artículo 17, segundo párrafo, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente vigente.

JUSTICIA TRIBUTARIA

Proporcionalidad

- La Primera Sala de la Corte definió en un criterio aislado, que no es posible analizar si las tasas o tarifas que establece el legislativo son justas, correctas o suficientes. De esta forma, al analizar la proporcionalidad de una tabla progresiva, únicamente puede analizarse el que la tarifa mínima respete a las personas que perciben menos ingresos y la máxima no resulte confiscatoria. Se afirma también en este criterio que son los procesos democráticos los que deben definir quienes deben pagar más impuestos y quienes deben recibir mayores beneficios (1a. CCL/2007).

- En cuanto a la progresividad en los impuestos, se determinó que el estudio de proporcionalidad tributaria no debe abarcar únicamente el aspecto recaudatorio, es decir, no sólo debe tomarse en cuenta el monto que se determina a cargo del contribuyente mediante la aplicación de tasas progresivas, sino también debe tomarse en cuenta la forma en cómo se distribuye el gasto público entre los contribuyentes, mediante el

24. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

otorgamiento de beneficios a ciertos sectores, como ocurre con la aplicación del subsidio acreditable. De esta forma, señaló la Primera Sala que también resulta relevante para analizar la proporcionalidad de una tarifa progresiva, la forma en cómo se distribuye el gasto público entre los contribuyentes, cuando aquellos que tienen menores ingresos obtienen beneficios mayores a través del subsidio acreditable.

- Al analizar el mismo caso, la Primera Sala determinó que el legislador tributario tiene un amplio margen para determinar cuál será el hecho imponible de un tributo, así como la tasa o tarifa que impondrá para determinarlo. Así, el único límite que tiene el legislador para imponer contribuciones, es que las mismas no resulten confiscatorias, además de que deberán respetar el derecho al mínimo vital de las personas (1a./J. 159/2007).

OTROS TEMAS

Suplencia de la Queja Deficiente

- En jurisprudencia, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que la suplencia de la deficiencia de la queja se surte respecto de los actos de aplicación de una norma declarada inconstitucional, aún cuando la Ley haya sido consentida con anterioridad. Lo anterior implica que pueden combatirse por la vía de amparo todos los actos de aplicación de leyes inconstitucionales, no obstante que en su oportunidad, no se hubiere promovido amparo indirecto en contra de la Ley (P./J. 105/2007).

- La Segunda Sala de la Corte estimó que las autoliquidaciones que lleva a cabo el contribuyente en materia de impuesto predial, son idóneas para acudir al juicio de amparo siempre que en ellas se hayan aplicado artículos declarados inconstitucionales, no obstante que dichas liquidaciones no sean propiamente un acto de autoridad. Lo anterior, con la finalidad de que el gobernado no tenga que tolerar actos inconstitucionales hasta que la autoridad determine un crédito fiscal en uso de sus facultades de comprobación. Asimismo, en estos casos, procede suplir la deficiencia de la queja (2a./J. 11/2008).
- Asimismo, se determinó que la suplencia de la queja deficiente implica estudiar en una demanda de amparo cuestiones no propuestas por el quejoso o por el recurrente, independientemente de que le favorezcan o no (2a./J. 26/2008).

Juicio de lesividad.

- En Jurisprudencia, el Pleno de la Corte resolvió que los artículos del Código Fiscal de la Federación que establecen el juicio de lesividad, por el cual las autoridades pueden demandar la nulidad de las resoluciones favorables a los particulares, no son violatorios de la garantía de seguridad jurídica, al no establecer un apartado especial que lo regule, pues la Corte estima que en virtud de que dicho procedimiento es un juicio contencioso administrativo, se rige por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en donde se enumeran minuciosamente las reglas para este tipo de juicios (P./J. 81/2007).

26. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

- Por su parte, la Primera Sala determinó que el término de cinco años con el que cuentan las autoridades para presentar un juicio de lesividad, no es violatorio de la garantía de igualdad procesal, ya que dicho término es razonable, en atención al tiempo en que tardan las autoridades fiscales para percatarse de una lesión a los intereses colectivos, en virtud del gran número de resoluciones que emiten (1a. XXXVII/2007).

Declaraciones presentadas por medios electrónicos

- Mediante jurisprudencia, se determinó que las declaraciones que presentan los contribuyentes por medios electrónicos ante el portal del Servicio de Administración Tributaria, son aptos para acreditar la aplicación de los preceptos legales que sirven de base para efectuar los cálculos que se plasman en la declaración (2a./J. 24/2008).

Efectos de las sentencias de amparo

- En tesis aislada, la Segunda Sala estableció que siempre pueden revisarse los efectos de una sentencia que conceda amparo a un quejoso, sin importar que dicha cuestión no haya sido combatida en el recurso respectivo, pues se estima que los efectos de una sentencia de amparo son de orden público y pueden ser modificados para verificar que puedan quedar plenamente cumplidos (2a. XXIX/2008).
- Tratándose de leyes tributarias respecto de las cuales se obtenga una sentencia de amparo, la autoridad se encuentra obligada a devolver al quejoso las cantidades que pagó, debidamente actualizadas, no obstante que la

ley fiscal no prevea dicha actualización (2a./J. 13/2008 y 2a. XXV/2008).

- Se determinó que los efectos de una sentencia de amparo obtenida en contra de una Ley Fiscal, consisten en que no se aplique el quejoso la norma y que se le devuelvan las cantidades que pagó desde que aplicó la Ley por primera vez, así como todas aquellas que pague con motivo del tributo inconstitucional hasta que la sentencia quede firme (2a. XXXII/2008).
- Por otra parte, se señaló que tratándose de contribuciones que sean determinadas por los propios contribuyentes, como el impuesto predial, el efecto de una sentencia de amparo consiste en que el quejoso no aplique la porción normativa declarada inconstitucional al determinar de nueva cuenta el tributo, hasta en tanto la legislación aplicable no cambie (2a. CXV/2008).

Desahogo de prevenciones

- Se determinó que un abogado autorizado en el juicio de nulidad no se encuentra facultado para desahogar la prevención que se efectúe a la sociedad actora ya que la demanda de nulidad y el escrito que desahoga la prevención son una unidad, que sólo puede ser firmada por el representante legal de la actora, pues es él quien tiene las facultades para ello (2ª./J. 59/2008).

IMPUESTOS LOCALES

Impuesto Predial

28. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

- Se estableció en jurisprudencia que es constitucional que las Legislaturas de los Estados determinen bases alternativas para la determinación del impuesto a la propiedad inmobiliaria, como pueden ser los valores unitarios, el valor de adquisición o el valor de avalúo del bien inmueble (2a./J. 79/2008).

Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles

- En Jurisprudencia, se determinó que el hecho de que el referido tributo establezca a la liquidación de la sociedad conyugal como caso de exención, sin dar el mismo trato a la división de un inmueble en copropiedad, no resulta violatorio del principio de equidad tributaria, ya que en criterio de la Segunda Sala, la división de la copropiedad tiene un propósito eminentemente económico, que la liquidación de la sociedad conyugal no tiene (2a./J. 1/2008). Esto en el Código Financiero del Distrito Federal.
- Se declaró constitucional el impuesto sobre adquisición de inmuebles de Baja California. Al efecto, la Segunda Sala determinó que dicho impuesto no es violatorio de la garantía de seguridad jurídica, al establecer la posibilidad de que las partes que actúan en la compraventa, o las autoridades judiciales o administrativas, determinen quién será el obligado al pago del impuesto. Lo anterior, ya que no existe incertidumbre respecto de quién será el obligado al pago, ya que en uno de los supuestos, serán las partes quienes lo determinen y por la otra, la autoridad que lo haga deberá fundar y motivar correctamente dicha determinación (2a./J. 165/2008).

Impuesto sobre Nóminas

- La Segunda Sala resolvió que el Congreso del Estado de Veracruz no invadió la esfera de competencia del Congreso Federal al establecer el impuesto sobre nóminas a cargo de sociedades que exploten vías generales de comunicación o presten un servicio público concesionado, ya que a su parecer, dicho impuesto recae únicamente sobre las erogaciones que remuneran al trabajo, pero no involucran a su actividad o a la naturaleza de los servicios prestados. Con este criterio, la Segunda Sala se aparta de un criterio aislado del Pleno de la Corte, que en años anteriores había sido utilizado para otorgar múltiples amparos en esta materia, a sociedades que explotan vías generales de comunicación, o prestan servicios públicos concesionados (2a. XLV/2008).

INSTITUCIONES DE SEGUROS

Si bien el artículo 138 de la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros no prevé un plazo para que la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas concluya con el procedimiento sancionador, ello no implica una violación a la garantía de seguridad jurídica, al resultar aplicable el artículo 2Bis de dicho ordenamiento legal, con base en el cual el plazo con el que cuenta la autoridad es de 6 meses, vencido el cual, opera la figura de la negativa ficta. Así lo determinó la Primera Sala de la SCJN en un criterio aislado (1a. XXXVII/2008).