

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS - MEXICALI



Amparo contra Impuesto empresarial a tasa única (IETU): análisis y descripción del impacto de la aceptación o rechazo en las empresas amparadas en la ciudad de Mexicali.

Trabajo terminal

**Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL**

Presenta:

MARÍA ISABEL PALACIO ZAVALA

Asesor:

M. I. PLACIDO VALENCIANA MORENO

Mexicali, Baja California, México

Noviembre de 2009

RESUMEN

Desde el momento en que se dio a conocer la iniciativa de ley del Impuesto empresarial a tasa única, comenzaron a surgir controversias, el 1 de enero de 2008 entro en vigor, lo cual provocó que se presentaran miles de amparos en contra de la nueva ley, alegando violación de los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad los cuales se encuentran basados en el artículo 31 frac IV establecidos en nuestra Carta Magna.

Por la gran movilidad y preocupación empresarial que surgió a partir de esta ley fue necesario investigar y analizar el impacto que genero en las empresas y verificar que sus amparos están bien fundamentados.

En el capítulo de fundamentos se analizan los principales puntos sobre los cuales se enfocaron los amparos como son: la no deducibilidad o deducibilidad parcial de los sueldos y salarios, la no deducibilidad del inventario al 31 de diciembre de 2007, siendo que este generaría ingresos gravados para 2008, las pérdidas fiscales, la no deducibilidad de los activos de años anteriores, entre otros.

Para manejar el gran volumen de amparos se creó un juzgado en Cholula Puebla el cual es el encargado de dar seguimiento y resolución, la que fue negativa en todos los casos, por lo que los quejosos impugnaron la decisión y se espera la respuesta de la Suprema Corte de Justicia de la Nación .

El capítulo III describe la metodología a seguir y el capítulo IV los resultados y recomendaciones que se desprenden de la investigación realizada.

ÍNDICE

	Página
RESUMEN.....	i
CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN.....	1
1.1 Antecedentes.	2
1.2 Definición del problema.....	4
1.3 Supuestos.....	4
1.4 Justificación.....	4
1.5 Objetivos.....	6
CAPÍTULO II. FUNDAMENTOS	7
1. Ley del Impuesto empresarial a tasa única.....	8
2.1 Sujeto y objeto.....	8
2. Amparo.....	8
2.1 Definición	8
2.2 Momentos de Presentación del Amparo...	9
3. Alegatos de amparo en contra del IETU.....	10
3.1 Principio de proporcionalidad.....	11
3.2 Principio de equidad.....	12
3.3 Principio de legalidad.....	13
4. Situación actual de amparos contra el IETU.....	13
4.1 Amparos rechazados.....	13
5. Análisis de agravios y respuestas emitidas por la autoridad.....	14
CAPÍTULO II. MÉTODO.....	26
CAPÍTULO IV: RESULTADOS Y RECOMENDACIONES.....	28
FUENTES DE CONSULTA	34

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

1.1. ANTECEDENTES

El 20 de junio de 2007 se presentó ante la comisión permanente una iniciativa con proyecto de decreto por el que se expide la Ley del Impuesto de la Contribución Empresarial a Tasa Única presentada por el Ejecutivo Federal, dicha ley llevó a cabo un proceso legislativo mediante el cual sufrió modificaciones para quedar como actualmente se conoce y publicarse finalmente en el Diario Oficial de la Federación el día 1 de octubre de 2007 como Decreto Ley de impuesto empresarial a tasa única entrando en vigencia el día 1 de enero de 2008.

En la iniciativa se manejan los supuestos por los cuales se sustenta la implementación de dicha ley como son la baja recaudación tributaria no petrolera, la evasión y la elusión fiscal, así como la existencia de amplios sectores de la actividad económica, la complejidad del sistema tributario, las excepciones y los tratamientos preferenciales que contiene el esquema fiscal. Todo esto causado por el deficiente diseño legislativo de impuestos, excesivo formalismo jurídico, la falta de transparencia, correspondencia poco clara entre el pago de contribuciones y los servicios del Estado que se obtienen a cambio e insuficiencias en las administraciones tributarias. ¹

El Ejecutivo Federal con el conocimiento de la problemática ya mencionada estableció los principios fundamentales sobre los cuales basa esta ley:

La simplificación de las contribuciones, que reduce los costos administrativos del sistema fiscal y promueve el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes; la flexibilidad del sistema impositivo, que le permite tener la capacidad de ajustarse rápida y adecuadamente a cambios en las condiciones económicas; la transparencia, pues se pretende que el sistema fiscal sea de fácil y rápida identificación respecto a las obligaciones fiscales, reduciendo los costos asociados a su cumplimiento y control, tanto para los contribuyentes como para las autoridades; la equidad y proporcionalidad del sistema tributario, que establezca un trato fiscal semejante para contribuyentes que estén en iguales condiciones económicas y que tenga la virtud de

¹ http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lx/051_DOF_01oct07.pdf. consulta realizada el día 16 de junio de 2009

gravar más a quien tenga mayor capacidad contributiva; la competitividad, pues es importante que la política tributaria promueva este aspecto en nuestro país; la integración de la economía mexicana a los mercados financieros y a los mercados de bienes y servicios globales es cada vez más intensa, lo que hace muy conveniente establecer tasas impositivas comparables a las que prevalecen en los países que compiten con el nuestro en el mercado de capitales y en los mercados de exportación de bienes y los instrumentos tributarios que se prefieren en este contexto de competitividad global son aquellos que no castiguen, sino que promuevan la inversión, el empleo y no distorsionen el costo del capital.²

Al establecerse los lineamientos, las bases y fundamentos en los cuales esta cimentada la ley del impuesto empresarial a tasa única, como se menciona anteriormente existirían beneficios pero para los contribuyentes es más perjudicial, es por ello que a partir de esto comenzaron a surgir controversias debido a supuestas inconstitucionalidades las que se analizarán más adelante, las que nacen del artículo 31 fracción IV de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos que a la letra dice:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”³

Tomando como referencia el citado artículo de la Constitución Mexicana, los principios de legalidad y seguridad jurídica, se aplicaron a la ley del Impuesto empresarial a tasa única se obtienen una gran cantidad de argumentos por los cuales en los juzgados de distrito en materia administrativa de todo el país, se habían admitido poco más de 31 mil 500 amparos⁴

² http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lx/051_DOF_01oct07.pdf. consulta realizada el día 16 de junio de 2009

³ Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. 1917. Artículo 31 fracción IV

⁴ <http://www.ccpm.org.mx/avisos/sintesis080508.pdf> consulta realizada el día 17 de mayo de 2009

1.2. DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

Debido a la inconformidad empresarial sobre la implementación del Impuesto empresarial a tasa única, se presentaron más de 31,500 amparos⁵ con diversos alegatos en todo el país y tan solo en la ciudad de Mexicali Baja California se presentaron más de 300 lo cual genera una gran incertidumbre ya que mediante el amparo se pretende demostrar las irregularidades así como el perjuicio que le causa a los contribuyentes sujetos al impuesto, basados en proyecciones y estimaciones realizadas y determinadas en base a los lineamientos establecidos en la ley.

Es por ello que es necesario ahondar en el tema y analizar el impacto real que sufrieron las empresas mexicalenses que interpusieron el amparo contra el IETU y los efectos que le causarían en caso de la aceptación del amparo interpuesto o en su caso el rechazo de este.

¿El impacto del IETU en las empresas que interpusieron amparo realmente fue como lo tenían previsto?

1.3. SUPUESTO (S)

- Las empresas que interpusieron el amparo contra del impuesto empresarial realizaron proyecciones fiscales determinadas en base a los lineamientos establecidos en la Ley del IETU, las cuales son muy similares o se asemejan a lo determinado y presentado a la Secretaria de Hacienda.

1.4 JUSTIFICACIÓN

Debido a la controversia que provocó el establecimiento de la Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única, a los métodos, el objeto del impuesto, deducciones y los

⁵ <http://www.ccpm.org.mx/avisos/sintesis080508.pdf> consulta realizada el día 17 de mayo de 2009

supuestos bajo los cuales fue establecido, la comunidad empresarial vio mas allá de la simple implementación analizó el impacto que este les causaría, es por ello que desde que se publico el día 1 de octubre de 2007⁶ comenzaron su batalla en contra de las inconstitucionalidades sobre las cuales debían defenderse, es así que se presentaron más de 31 mil amparos en contra del IETU⁷, solo en Mexicali Baja California se presentaron ante los juzgados correspondientes más de 300 amparos, todos ellos afirmando la violación de alguna de las garantías que están establecidas en la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos.

Al cuestionarse sobre el impacto que el IETU causo es necesario analizar sobre este tema, si con los números reales a 2008 realmente les afecto como lo habían previsto, si fue así a que grado les afecto la entrada en vigencia de dicho impuesto a las empresas que se ampararon o en caso contrario si el efecto que habían considerado no fue tan significativo, si lo que establecen en sus alegatos realmente les perjudico de la manera en que tenían previsto, o las proyecciones que realizaron fueron más desalentadoras que los números reales, descartando la situación de la economía del país y describiendo los efectos reales del IETU en las empresas amparadas así como los beneficios que se reflejarían si se da la aceptación del amparo.

Para ello fue necesario un análisis profundo de la descripción de la problemática en discusión ya que es un número muy considerable de empresas que se ampararon, todas ellas con bases que afirman el efecto negativo y perjudicial que les provoco tanto la implementación del impuesto o sus delineamientos de la determinación y mecánica del impuesto.

El realizar este análisis beneficiaría a los empresarios que están amparados para darles una base objetiva sobre la situación en la que se encuentran, tener una visión más clara alejada del amarillismo y tintes políticos en la que se ha visto envuelto el tema de los amparos; así como dar a conocer y explicar de una manera objetiva y clara a la comunidad en general los aspectos de los cuales se están defendiendo, la razonabilidad

⁶ Ley Impuesto Empresarial Tasa Única DOF 1-10-07 <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm> visitada el día 16 de junio de 2009

⁷ <http://www.ccpm.org.mx/avisos/sintesis080508.pdf> consulta realizada el día 17 de mayo de 2009

de estos, la viabilidad de cada uno de ellos y las consecuencias que ocasionaría cualquiera que sea la respuesta de la autoridad ya sea rechazando o aceptando dichos alegatos de amparo.

Al haber transcurrido más de 1 año a partir de la aplicación del impuesto, ya se está en una situación en la cual se puede analizar todos los aspectos del impuesto, ya que se puede observar un ejercicio completo recordando que la información anual fue presentada a la autoridad en los plazos establecidos por la ley en marzo y abril de 2009 para personas morales y personas físicas respectivamente. La autoridad ya ha mostrado las estadísticas de los ingresos recaudados por este impuesto fueron superiores a los que se tenían previsto durante 2008 IETU recaudó sólo 46,794.40 millones de pesos, 32.85% menos de los 69,687.50 millones previstos originalmente para ese ejercicio⁸.

Al observar las cifras que la autoridad recaudo por este impuesto destaca el hecho de que dicho impuesto no alcanzo lo presupuestado, lo cual hace cuestionar el impacto provocado por el IETU, es por esto que se requiere un análisis de todos los aspectos de ambas partes, autoridad y sujetos del impuesto para determinar objetivamente una conclusión de la problemática planteada.

1.5 OBJETIVOS

- Analizar, describir y explicar de una manera objetiva y clara los aspectos relevantes de los recursos de amparo sobre los cuales se están defendiendo, la razonabilidad, la viabilidad de los agravios y las consecuencias que ocasionaría cualquiera que sea la respuesta de la autoridad ya sea rechazando o aceptando dichos alegatos de amparo.

⁸ <http://www.cnnexpansion.com/economia/2009/02/01/el-ietu-recauda-33-menos-a-lo-estimado> datos proporcionados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico pagina visitada el día 1 de agosto de 2009.

CAPÍTULO II: FUNDAMENTOS

2.1. LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL TASA ÚNICA

2.1.1. Sujeto y objeto

Son sujetos de esta ley las personas físicas y morales que a la letra dice el artículo 1 de LIETU:

“Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

I. Enajenación de bienes.

II. Prestación de servicios independientes.

III. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, derivados de las mencionadas actividades.

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley.”⁹

2.2. AMPARO

2.2.1. Definición

“La acción que ejercita cualquier gobernado ante los órganos jurisdiccionales federales contra todo acto de autoridad (lato sensu) que le causa un agravio en su esfera jurídica y que considere contrario a la Constitución, teniendo por objeto invalidar dicho acto o despojarlo de su eficacia por su inconstitucionalidad o ilegalidad en el caso concreto que lo origine”.¹⁰

⁹ Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de octubre de 2007

¹⁰ http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledi/tellez_y_m/capitulo6.pdf .Definición de amparo según Ignacio Burgoa Orihuela visitada el día 17 de julio de 2009

La ley de amparo tiene como finalidad resolver controversias entre leyes o actos de autoridad que violen las garantías individuales, motivos de restricción de la soberanía de las entidades federativas o invadan la esfera de la autoridad federal.

Es por ello que con fundamento en el artículo 1 de la ley de Amparo los agravados por alguna ley o acto de autoridad tienen el derecho a ampararse.

2.2.2. Momento de presentación del amparo

Según la ley de amparo en su artículo 21 se tiene los siguientes términos:

Artículo 21.- El término para la interposición de la demanda de amparo será de quince días. Dicho término se contará desde el día siguiente al en que haya surtido efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso de la resolución o acuerdo que reclame; al en que haya tenido conocimiento de ellos o de su ejecución, o al en que se hubiese ostentado sabedor de los mismos.

Artículo 22.- Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior:

I.- Los casos en que a partir de la vigencia de una ley, ésta sea reclamable en la vía de amparo, pues entonces el término para la interposición de la demanda será de treinta días.

II.- Los actos que importen peligro de privación de la vida, ataques a la libertad personal, deportación, destierro, cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución, o la incorporación forzosa al servicio del ejército o armada nacionales.

En estos casos la demanda de amparo podrá interponerse en cualquier tiempo. En los casos en que el acto de autoridad combatible mediante demanda de amparo consista en acuerdo de la Secretaría de Relaciones Exteriores favorable a la extradición de alguna persona reclamada por un Estado extranjero, el término para interponerla será siempre de 15 días.

III.- Cuando se trate de sentencias definitivas o laudos y resoluciones que pongan fin al juicio, en los que el agraviado no haya sido citado legalmente para el juicio, dicho agraviado tendrá el término de noventa días para la interposición de la demanda, si residiera fuera del lugar del juicio, pero dentro

de la República, y de ciento ochenta días, si residiere fuera de ella; contando en ambos casos, desde el siguiente al en que tuviere conocimiento de la sentencia; pero si el interesado volviere al lugar en que se haya seguido dicho juicio quedará sujeto al término a que se refiere el artículo anterior.

No se tendrán por ausentes, para los efectos de este artículo, los que tengan mandatarios que los representen en el lugar del juicio; los que hubiesen señalado casa para oír notificaciones en él, o en cualquiera forma se hubiesen manifestado sabedores del procedimiento que haya motivado el acto reclamado.¹¹

El Juicio de Amparo, como medio de defensa en contra del IETU, se debió presentar dentro de los plazos que la Ley de Amparo establece para tal efecto, ya que de no hacerlo dentro de esos plazos se tendría como consentida la ley y, por lo tanto, ya no podría hacerse con posterioridad.

El amparo se presentó en cualquiera de los siguientes momentos:

a).- Dentro de los 30 días hábiles siguientes al inicio de vigencia de la ley, considerando el carácter autoaplicativo de la Ley del IETU, por lo que el plazo para presentarlo en esta primera instancia fue a más tardar el 13 de Febrero de 2008.

b).- Dentro de los 15 días hábiles siguientes al primer acto de aplicación de la ley, sea ésta por parte del propio contribuyente o de la autoridad fiscal, por lo que considerando que éste primer acto de aplicación lo constituiría el efectuar el primer pago provisional.¹²

2.3. ALEGATOS DE AMPARO EN CONTRA DEL IETU.

Se presentaron diversos alegatos para la justificación de la presentación del amparo en contra del impuesto empresarial tasa única la cual se hace alusión de los artículos 1, 4 y 5 fracción I inciso último Párrafo de la Ley del IETU, fundamentando violación de las

¹¹ Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de enero de 1936

¹² Víctor Regalado <http://entornofiscal.wordpress.com/2008/01/28/plazos-para-presentar-el-amparo-contral-ietu/>

garantías de proporcionalidad y equidad establecidos en el artículo 31 fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2.3.1. Principio de proporcionalidad

El principio de proporcionalidad establece que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto, de manera que los que obtengan ingresos elevados tributen en forma superior a los de medianos y reducidos recursos. Esta se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos.¹³

Según este principio como lo define la SCJN se violan, entre otros, los siguientes casos:

- a) Al establecerse que se consideran todos los ingresos que se cobren pero no todas las erogaciones que se paguen, se tiene como resultado que se tenga que pagar el IETU sobre una base irreal la cual no es representativa de la capacidad económica del contribuyente.
- b) Al no permitirse incluir en el crédito respectivo los activos adquiridos antes de 1998, como los edificios que se deprecian a 20 años.
- c) Doble tributación en operaciones a crédito que se realizan en un ejercicio y se cobran en otro posterior, ya que entonces se causará el ISR en uno y el IETU al cobrarse en el ejercicio siguiente, sin posibilidad de acreditar el ISR contra el IETU ya que son ejercicios diferentes.

¹³ Jurisprudencia de la Suprema corte de justicia de la Nación, Proporcionalidad y equidad de los impuestos, No. 232197 Séptima época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 199-204 Primera Parte, Página: 144

2.3.2. Principio de equidad

El principio de equidad define la igualdad ante la misma ley de todos los sujetos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento igual en lo referente a la de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad. La equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.¹⁴

Basándose en la teoría de este principio se violan, entre otros, los siguientes casos:

a) Al no permitirse la deducción de los inventarios que se tengan al 31 de Diciembre de 2007 y que se paguen en el 2008, ocasiona una situación de inequidad respecto a contribuyentes que adquieran sus inventarios en el 2008 y si deduzcan su costo.

b) Al permitir deducir las inversiones adquiridas en el período Septiembre a Diciembre de 2007, pero no la de aquellas adquiridas antes del 1º de Septiembre de 2007.

c) Al no considerar como objeto de la Ley el pago de regalías entre partes relacionadas, pero si considerar como tal a las regalías entre partes independientes.

d) Al establecer que se deberá acumular para IETU el valor de las ventas de exportación si después de 12 meses no se cobran, mientras que para operaciones de venta en territorio nacional, sólo se acumulará lo efectivamente cobrado, por lo que no se acumulará lo que no se cobre, sin importar cuánto tiempo pase sin cobrarse.¹⁵

¹⁴ Jurisprudencia de la Suprema corte de justicia de la Nación, Proporcionalidad y equidad de los impuestos, No. 232197 Séptima época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 199-204 Primera Parte, Página: 144

¹⁵ <http://entornofiscal.wordpress.com/2007/12/05/inconstitucionalidad-del-ietu/> visitada el día 17 julio de 2009

2.3.3. Principio de legalidad

El principio de equidad establece que sólo a través de una norma jurídica con carácter de ley se puede definir todos y cada uno de los elementos de la obligación tributaria, esto es, el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el sistema o la base para determinar el hecho imponible, la fecha de pago, las infracciones, sanciones y las exenciones, así como el órgano legalizado para recibir el pago de los tributos. La máxima latina *nullum tributum sine legem* determina que para que un tributo sea considerado como tal debe estar contenido en una ley, de lo contrario no es tributo.

En base a este principio se establecieron algunos de los alegatos que se presentaron en los amparos contra el IETU como son:

- a) El no definir con claridad el objeto del impuesto en el artículo 1 de la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- b) El no detallar que debe entenderse por ingreso en el artículo 2 de la ley del IETU y ser ambiguo en la referencia de cualquier otro concepto.

2.4. SITUACIÓN ACTUAL DE LOS AMPAROS CONTRA EL IETU

2.4.1 Amparos rechazados

Ante tales condiciones se presentaron más de 31 mil amparos en contra del IETU¹⁶, esto ocasiono que la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableciera los Juzgados Quinto y Sexto de Distrito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, apoyarán a los juzgados de Distrito de toda la República en el dictado de sentencias contra la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única para la atención de los amparos fiscales interpuestos en materia administrativa, dichos juzgados se encuentran ubicados en la ciudad de San Andrés Cholula Puebla¹⁷

¹⁶ <http://www.ccpm.org.mx/avisos/sintesis080508.pdf> consulta realizada el día 17 de mayo de 2009

¹⁷ Acuerdo general 19/2008 Publicado en el D.O.F., el 28/04/2008.

http://www.cjf.gob.mx/secretarias/secjacno/noticias/docs_noticias/15.pdf 23 de julio 2009

Estas instancias rechazaron más de 31 mil amparos interpuestos contra este impuesto. Declararon constitucional la ley del IETU porque se prevé en forma clara el objeto del impuesto, al señalarse que consiste en los ingresos efectivamente obtenidos, quiénes son las personas que lo pagan, así como que la tasa única que contempla sí atiende la posibilidad de pago de cada sujeto obligado en la medida en la que para obtener el impuesto a su cargo se aplican las deducciones autorizadas, que dependerá de la distinta capacidad de los contribuyentes, así como las disposiciones que limitan o condicionan los conceptos a deducir a cargo de quienes pagan el impuesto como sueldos, intereses y regalías, debido a la mecánica del impuesto empresarial a tasa única, que al tener una tasa menor que el ISR, es lógico que permita menos deducciones.¹⁸

La última palabra respecto a la constitucionalidad del IETU la tendrá la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya que los quejosos impugnaron las decisiones de los jueces.

2.5. ANÁLISIS DE AGRAVIOS Y RESPUESTAS EMITIDAS POR LA AUTORIDAD.

Los principales agravios que se presentaron en los amparos de cuatro empresas amparadas en Mexicali:

Agravio 1:

- Los artículos 1 y cuarto transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece, son violatorios de los artículos 14, 16 y 31, fracción IV constitucionales, en virtud de que al establecer una tasa fija, genera violación al principio de proporcionalidad tributaria.¹⁹

En efecto, los artículos 1 y cuarto transitorio de Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establecen:

“Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto [...].

¹⁸ Comentario emitido por el Juez Sexto, Carlos Alfredo Soto Morales, <http://www.hurtadotorres.com/index-8.html>

¹⁹ Juicio de Amparo 106/2008 auxiliar 3668/2008, presentado por Contabilidad Administración y Servicios del Noreste, S.A. de C.V y Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V.

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley.”

“Artículo 4.- Para los efectos del artículo 1, último párrafo, de la presente Ley, durante el ejercicio fiscal de 2008 se aplicará la tasa del 16.5% y durante el ejercicio fiscal de 2009 se aplicará la tasa del 17%.”²⁰

Por su parte, el artículo 31, fracción IV de la Carta Magna, lo siguiente:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

[...]

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. ”²¹

De la anterior transcripción, se aprecia que el Constituyente estableció a cargo del legislador, la obligación de establecer en forma proporcional las contribuciones necesarias que deben cubrir los gobernados para contribuir al gasto público. Así, la referida disposición constitucional establece el principio de proporcionalidad tributaria que necesariamente debe ser tomado en cuenta por el Legislador al momento de hacer uso de su potestad tributaria para imponer nuevas contribuciones a los gobernados.

De acuerdo a la garantía de proporcionalidad en materia tributaria, las contribuciones deben gravar a los gobernados en la medida de su capacidad contributiva, la cual debe medirse en relación directa con el objeto del tributo o el hecho imponible. El principio de proporcionalidad tributaria se encuentra referido, en esencia, a la capacidad contributiva de los sujetos obligados al pago de la contribución respectiva. La capacidad contributiva debe guardar relación con el objeto de la contribución, el cual, a su vez, debe

²⁰ Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de octubre de 2007

²¹ Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. 1917. Artículo 31 fracción IV

corresponder a la capacidad económica real del causante. Además, la base gravable de la contribución debe adecuar el objeto gravado a la real capacidad económica del sujeto.

Respuesta de la autoridad al agravio 1:

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado que el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no prohíbe las tasa fijas ni dispone que solo mediante tasas progresivas se respeta dicho principio tributario, sino que dispone que la contribución se deberá imponer en función de la manifestación real de la capacidad contributiva de los sujetos obligados.

Tratándose del IETU, el legislador consideró como objeto del tributo, los ingresos efectivamente percibidos provenientes de ciertas actividades empresariales, los cuales se integran la restar de la totalidad de ingresos obtenidos con motivo de la realización de las actividades descritas, la totalidad de deducciones autorizadas por la misma ley.

Por lo anterior el IETU no grava la totalidad de la riqueza del sujeto pasivo, ni tampoco grava las utilidades la empresa; sino que ese tributo incide en lo que el legislador denominó los “flujos remanentes de producción”

Por lo que no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria, pues aun cuando prevea una tasa única y no progresiva, lo cierto es que atiende la capacidad contributiva de cada sujeto obligado, en la medida en que para obtener la base del impuesto, podrá aplicar la totalidad de deducciones autorizadas por la ley y su monto dependerá de la distinta aptitud contributiva de cada sujeto pasivo; es decir, en función del flujo remanente que cada contribuyente utilice para retribuir a los factores de la producción.

Agravio 2:

- Los artículos 1, 5, fracción I, párrafo segundo, y fracción II, párrafo primero, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, son violatorios de los artículos 14, 16 y 31, fracción IV de la Carta Magna, en virtud de que prohíbe deducir las erogaciones

que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba representan ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como las aportaciones de seguridad social, pues convierte en desproporcional el sistema de tributación del IETU, dado que se grava al sujeto pasivo de la relación tributaria sobre una manifestación de riqueza que no refleja su verdadera capacidad contributiva.²²

Del artículo 31, fracción IV constitucional se aprecia que el Constituyente estableció a cargo del legislador, la obligación de establecer en forma proporcional las contribuciones necesarias que deben cubrir los gobernados para contribuir al gasto público. Así, la referida disposición constitucional establece el principio de proporcionalidad tributaria que necesariamente debe ser tomado en cuenta por el Legislador al momento de hacer uso de su potestad tributaria para imponer contribuciones a los gobernados.

De acuerdo a la garantía de proporcionalidad en materia tributaria, las contribuciones deben gravar a los gobernados en la medida de su capacidad contributiva, la cual debe medirse en relación directa con el objeto del tributo o el hecho imponible. El principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada; esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

La LIETU establece expresamente la no deducibilidad de las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como la no deducibilidad de las aportaciones de seguridad social a cargo de los contribuyentes del IETU.

²² Juicio de Amparo 106/2008 auxiliar 3668/2008, presentado por Contabilidad Administración y Servicios del Noreste, S.A. de C.V y Fábrica de Envases de Vidrio, S.A. de C.V.

Lo anterior es contrario al principio de proporcionalidad tributaria, dado que, la erogación que realiza el contribuyente por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, constituyen erogaciones estrictamente relacionadas con la generación del ingreso gravado, y con razonamiento similar el pago de aportaciones de seguridad social que se realizan por disposición legal; dado que constituyen contraprestaciones por servicios recibidos que influyen en la generación del ingreso, cuyo entero es además, un deber constitucional y legal vinculado con la prestación de un servicio personal subordinado.

En tal virtud, el artículo 5, fracciones I, último párrafo y II, primer párrafo, en relación con el artículo 1º de la LIETU, transgrede el principio tributario de proporcionalidad, ya que desconoce el impacto negativo producido en el haber patrimonial del contribuyente e impide que se determine la base gravable del impuesto tomando en cuenta su auténtica capacidad contributiva.

El crédito fiscal por salarios y aportaciones de seguridad social opera bajo la siguiente mecánica:

1. El Crédito fiscal por salarios se puede aplicar contra el IETU determinado, por una cantidad equivalente a la suma de las aportaciones de seguridad social y las erogaciones que hubiesen realizado los contribuyentes y que a su vez, para la persona que las reciba sean ingresos gravados en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
2. Las prestaciones exentas del impuesto sobre la renta, no generan el derecho a ningún acreditamiento, es decir, que las prestaciones exentas pagadas a los trabajadores no se consideran para efectos del cálculo del Crédito fiscal.
3. El Crédito fiscal se aplica tanto para la determinación del IETU del ejercicio, como de los pagos provisionales mensuales.
4. El Crédito fiscal se determina exclusivamente sobre las erogaciones que le dan origen hechas en el ejercicio o periodo de pagos provisionales de que se trate, sin

que exista disposición alguna que prevea la aplicación en ejercicios posteriores del monto que de dicho crédito no llegarse a ser utilizado.

Descrita la mecánica de operación del *Crédito fiscal*, podemos afirmar que su existencia no elimina la violación al principio de proporcionalidad tributaria derivada de la imposibilidad de deducir salarios, conceptos asimilados y aportaciones de seguridad social, dado que la aplicación del referido crédito tiene diversas limitantes:

A) El *Crédito fiscal* se calcula solamente respecto de los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que el contribuyente pague ingresos por los conceptos a que se refiere el Capítulo I, del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que implica que las erogaciones que para el perceptor del ingreso se encuentren exentas en términos del artículo 109 del ordenamiento jurídico en cuestión, no darán lugar a crédito fiscal alguno.

B) El *Crédito fiscal* puede aplicarse únicamente respecto del importe en que el IETU, resulte superior al crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos a que se refiere el artículo 11 de la Ley de la materia, lo que origina que el importe de este crédito fiscal que no haya sido susceptible de aplicarse en el periodo (pagos provisionales ó declaración anual) automáticamente se extinga, dado que no existe disposición alguna que reconozca la posibilidad de su aplicación en periodos posteriores o que de lugar a devolución alguna.

Primera limitante: En el caso del inciso A), el *Crédito fiscal* se calcula únicamente respecto de ingresos gravados para las personas físicas que reciban las remuneraciones que le dan lugar.

Segunda limitante: Importe y periodo en que se puede aplicar el Crédito fiscal.

Respuesta de la autoridad al agravio 2:

Se debe precisar si los gastos por salarios incluyendo el mínimo, conceptos asimilados y aportaciones de seguridad social son erogaciones estrictamente indispensables para que

los contribuyentes puedan realizar sus actividades y por ello mismo deben ser deducibles y no acreditables como lo establece el legislador porque de lo contrario se estaría obligando a pagar al contribuyente conforme a una situación que no refleja su verdadera capacidad contributiva.

En los numerales 8° y 10 de la ley del impuesto empresarial a tasa única establecen que contribuyente tiene derecho al acreditamiento por salarios, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las aportaciones de seguridad social, que podrá acreditar contra el impuesto que resulte a cargo en el ejercicio.

En virtud de que dicho crédito se puede disminuir del impuesto que ha resultado a cargo, los gastos originados por pago de salarios, participación de los trabajadores y aportaciones de seguridad social, con lo cual se busca que los contribuyentes paguen el IETU conforme a su verdadera capacidad contributiva.

El acreditamiento y la deducción tienen la misma finalidad, esto es, disminuir de los ingresos sujetos al pago del impuesto los gastos estrictamente indispensables, por lo que el efecto sea el mismo que si hubiese permitido la deducción

La deducibilidad implicaría reducir la base gravable y permitiría que se acumularan a las demás deducciones autorizadas, en caso de que un ejercicio fiscal las deducciones fueran mayores a los ingresos, el excedente según el artículo 11 se convertiría en un crédito fiscal que podría aplicarse dentro de los 10 años posteriores, por lo que disminuiría el importe a pagar por IETU o ISR en los diez ejercicios subsecuentes, lo cual no acontece con la figura del acreditamiento del artículo 8.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en el lapso en que ocurran, si el IETU se calcula en ejercicios anuales resulta lógico que el acreditamiento de sueldos, salarios y aportaciones de seguridad social única y exclusivamente pueden ejercerse en el ejercicio y no en los subsecuentes.

De ahí que la circunstancia que el legislador no haya previsto la posibilidad de utilizar el acreditamiento de sueldos, salarios y aportaciones de seguridad social para ejercicios posteriores, no puede estimarse violatorio del principio de proporcionalidad tributaria.

Se concluye que los gastos por previsión social son prestaciones que derivan de la relación laboral, cuya erogación indispensable debe ser cubierta por los patrones a los trabajadores en virtud de su salario.

Agravio 3:

- Los artículos 1, 5 y Noveno Transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigente a partir del 1º de enero de 2008 son violatorios de los artículos 14, 16 y 31, fracción IV constitucionales, en virtud de que no permiten deducir el saldo del inventario al 31 de diciembre de 2007, lo que convierte en desproporcional el sistema de tributación, dado que se grava al sujeto pasivo de la relación tributaria sobre una manifestación de riqueza que no refleja su verdadera capacidad contributiva. Al no permitirse deducir los costos en que incurrió el contribuyente en adquirir o producir la mercancía resulta violatorio del principio de proporcionalidad tributaria de los impuestos directos y personales.²³

En otras palabras, el objeto del impuesto son los ingresos provenientes de la realización de ciertas actividades, sin embargo para determinar la base gravable es necesario restar a los ingresos las deducciones permitidas por la ley, a efecto de reconocer su auténtica capacidad contributiva.

En el IETU, cuando el inventario se enajene a partir del ejercicio fiscal 2008, provocará que la quejosa tenga la obligación de acumular el ingreso sin que correlativamente pueda efectuar deducción alguna, situación que afecta indubitablemente su capacidad contributiva

²³ Demanda de Amparo Fevisa Industrial, S.A. de C.V.

Conforme a las disposiciones analizadas, cuando la quejosa venda a partir del 1º de enero de 2008 los bienes que conforman su inventario, estará obligada a acumular la totalidad de los ingresos efectivamente cobrados, sin que se le conceda el derecho de deducir las erogaciones en que incurrió para adquirir ó producir los bienes enajenados, en virtud de que tales erogaciones se devengaron antes del 1º de enero de 2008 (aún cuando las pague en 2008).

Así pues, los inventarios en materias primas, productos terminados o semiterminados que se tengan al 31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para efectos del impuesto sobre la renta, no puede hacerse deducible para efectos del IETU, pues la ley contempla sólo de modo genérico, la deducción de adquisiciones a partir de su entrada en vigor.

Lo anterior resulta desproporcional, pues se esta gravando el ingreso en su totalidad (bruto), sin permitir disminuir de la base gravable, el valor del bien enajenado, es decir, lo que en su momento costó adquirir las mercancías enajenadas

Agravio 4:

- Los artículos Quinto y Sexto Transitorios de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en relación con los artículos 1 y 5 del mismo ordenamiento, son violatorios de los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, solamente en la medida en que no permiten a los contribuyentes deducir íntegramente el saldo de las inversiones pendientes de amortizar que hayan sido adquiridas desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007; y además al condicionar la posibilidad de deducir o acreditar el valor de dichas inversiones atendiendo al período de su adquisición se crean categorías de contribuyentes sin que exista una justificación objetiva al trato diferenciado.²⁴

²⁴ Demanda de Amparo Fevisa Industrial, S.A. de C.V.

Las inversiones definidas en el artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como activo fijo, gastos diferidos, cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos, son evidentemente un gasto estrictamente indispensable para generar la obtención de ingresos objeto de la LIETU.

1) Se otorga un crédito fiscal por el saldo pendiente de deducir de las inversiones realizadas entre el 1 de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007, el cual se acreditará un 5% en cada ejercicio fiscal durante los 10 ejercicios fiscales siguientes; es decir, sólo se podrá acreditar el 50% de las inversiones pendientes de deducir.

2) En caso de que se enajenen las inversiones antes de que se acredite el total del crédito fiscal, es decir, si se enajena antes de los diez ejercicios, no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate.

3) No serán deducibles en los términos de esta ley las erogaciones por las inversiones realizadas entre 1998 y 2007, pagadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2007.

4) Cuando el contribuyente no acredite el crédito fiscal a que se refiere este artículo, en el ejercicio que corresponda, no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

La situación creada por el artículo Sexto Transitorio genera a los sujetos pasivos del impuesto que:

1) No podrán acreditar el 100% de las inversiones pendientes de deducir realizadas entre 1 de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007; sin que haya justificación para excluir el 50% de dichas inversiones. El saldo pendiente de deducir se traduce en un crédito fiscal en lugar de una deducción autorizada lo que implica efectos diferentes; y

2) Resulta desproporcional que en caso de que la inversión se enajene antes de 2018, no se pueda acreditar el saldo pendiente del crédito fiscal.

Ciertamente, permitir al contribuyente deducir únicamente el 50% del saldo pendiente de amortizar de las inversiones adquiridas para generar el ingreso gravado, viola el principio de proporcionalidad en los impuestos directos y personales, que consiste en que el ingreso percibido sólo revelará la auténtica capacidad contributiva cuando su importe supere el valor de las erogaciones en que el contribuyente incurrió para su generación, salvaguardándose así la supervivencia de la organización económica gravada

Por otra parte, es necesario puntualizar que el artículo Sexto Transitorio de la LIETU al tratar al saldo de las inversiones pendientes de amortizar al 1º de enero de 2008 como un “crédito fiscal” y no como una “deducción autorizada”, ocasiona un perjuicio al contribuyente debido a las limitaciones que genera su aplicación.

Agravio 5

- Los artículos 1 y 5 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, vigente a partir del 1º de enero de 2008 son violatorios de los artículos 14, 16 y 31, fracción IV constitucionales, en virtud de que no permiten tomar en consideración para efectos del IETU, el saldo de las pérdidas fiscales pendientes de amortizar al cierre del ejercicio de 2007, lo que convierte en desproporcional el sistema de tributación, dado que se grava al sujeto pasivo de la relación tributaria sobre una manifestación de riqueza que no refleja su verdadera capacidad contributiva.²⁵

- El Decreto de beneficios fiscales no contempla la totalidad de las pérdidas de los contribuyentes, sino únicamente las de los ejercicios 2005 a 2007 y de ellas sólo las provenientes por la deducción inmediata de inversiones, así como las pérdidas de los contribuyentes del régimen simplificado, lo cual origina un tratamiento diferenciado que no se sustenta en ninguna justificación objetiva y razonable, violándose en consecuencia, el principio de equidad tributaria.

²⁵ Demanda de Amparo Fevisa Industrial, S.A. de C.V.

- Tratándose de inversiones, se limita la posibilidad de acreditar las pérdidas fiscales sólo a las generadas en los últimos tres años (2005, 2006 y 2007), no obstante que en términos del artículo 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las pérdidas se pueden deducir en un plazo de diez años.
- El acreditamiento es parcial, ya que sólo se permite al 5% anual, dando un total del 50%.
- Los créditos fiscales se encuentran otorgados por el Ejecutivo Federal a través de un estímulo, que pueda revocarse o dejarse sin efectos sin mayor formalidad, ya que se encuentran otorgados de forma graciosa a través de un decreto de estímulos fiscales.

Respuesta de la autoridad al agravio 5:

La ley del impuesto empresarial a tasa única entro en vigor el 1 de enero de 2008, no tiene un antecedente legislativo directo y por le contrario derogo la Ley del Impuesto al Activo, que era la ley tributaria de control del impuesto sobre la renta. AL tratarse de una norma fiscal novedosa resulta evidente que única y exclusivamente pudiera verificar situaciones de hecho que tuvieran verificativo a partir de la entrada en vigor, a fin de no incurrir violación al principio de irretroactividad de las leyes.

Conviene destacar que el tributo combatido solo permite algunas deducciones cuya limitación ha sido validada; por tal motivo el permitir la deducibilidad de perdidas fiscales implicaría que conceptos no deducibles para la Ley del IETU como salarios, previsión social, intereses, regalías entre otros que conforman parte de las perdidas fiscales para impuesto sobre la renta se convirtieran en gastos erogados para la ley del IETU

CAPÍTULO III: MÉTODO

El método que se utilizó en esta investigación fue el descriptivo ya que se realizó un análisis del impacto que ocasionó el IETU en las empresas que se ampararon ante este impuesto.

El procedimiento a seguir durante esta investigación fue el siguiente:

1. Análisis documental de la situación y factores relacionados con el IETU.
2. Estudio de los principales agravios establecidos en los amparos.
3. Estudio de una muestra de 4 a 5 amparos presentados por empresas de la ciudad de Mexicali Baja California.
4. Análisis de la respuesta de los amparos rechazados a la fecha por no ser viable los puntos justificantes del amparo.
5. Análisis del impuesto pagado de las empresas muestra para verificar el impacto del IETU sobre números reales.
6. Elaboración de conclusiones.

CAPÍTULO IV: RESULTADOS Y RECOMENDACIONES

RESULTADOS

Se analizaron los datos proporcionados por 4 empresas amparadas en la ciudad de Mexicali sobre las cifras que manejaron como proyección para 2008, sus números reales al cierre del ejercicio y las proyecciones previstas para 2009 sobre el impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única.

Para un mejor entendimiento se resumió en el siguiente cuadro:

Cuadro 1.

	2008 PROYECTADO		2008 REAL	
	ISR ANUAL	IETU ANUAL	ISR ANUAL	IETU ANUAL
EMPRESA 1	-	-	-	-
EMPRESA 2	5,380,489.00	3,200,698.00	5,270,561.02	4,732,200.00
EMPRESA 3	2,034,178.00	2,256,590.00	1,905,933.26	3,579,533.00
EMPRESA 4	1,322,876.00	1,176,232.00	533,661.31	1,295,410.00

Cuadro 2.

	2009 PROYECTADO	
	ISR ANUAL	IETU ANUAL
EMPRESA 1	-	3,402,145.00
EMPRESA 2	5,678,300.00	4,975,413.00
EMPRESA 3	3,012,873.00	4,127,891.00
EMPRESA 4	1,556,790.00	1,245,532.00

Datos informativos sobre las empresas analizadas:

1. La empresa 1 pertenece al régimen de grandes contribuyentes, tiene inventarios, pérdidas fiscales y uno de sus principales rubros en el balance son los activos fijos.
2. La empresa 2 es una persona moral régimen general, con sueldos y salarios por más de 1000 empleados, dedicados a la manufactura.

3. La empresa 3 es una persona moral régimen general, con sueldos y salarios por más de 700 empleados, dedicados a la manufactura.
4. La empresa 4 es una persona moral régimen general, presta servicios de contabilidad y administración a partes relacionadas con sueldos y salarios por más de 200 empleados.

Por lo antes mencionado podemos observar que contienen diversos puntos distintivos entre unas y otras, a continuación se analiza cada una de ellas:

Empresa 1.

La empresa 1 una empresa con nivel de grande contribuyente por lo cual primeramente establecemos que obtiene ingresos por más de 500,000,000 millones de pesos al año, como un dato aun mas preciso obtuvo alrededor de 2,760,000,000 pesos, en donde sus activos fijos tiene la mayor relevancia dentro del balance general, es por ello que para ISR no se determino impuesto a cargo debido a la deducción inmediata con la que contaba, además de tener pérdidas de ejercicios anteriores por un monto de 323,800,000 pesos. El primer año de la entrada en vigor de IETU la empresa estaba a mitad de un proyecto de ampliación de la planta por lo cual se compro durante el año 835,698,000 pesos de activo fijo lo cual ayudo a que las deducciones fueran mayores a sus ingresos; pero al terminar el proyecto de ampliación esta empresa queda desamparada ante la tasa inevitable del impuesto de control como se le conoce al IETU es por ello que está proyectando para 2009 un impuesto a pagar por 3,402,145 pesos (cuadro 1).

Por lo tanto concluimos que los alegatos de amparo interpuestos por esta empresas tienen razones fundamentadas y justificadas debido a que son puntos critico que afectan directamente como son el deducir los activos de entre 1 de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007; sin que haya justificación para excluir el 50% de dichas inversiones, así como deducir perdidas y el inventario a 2007 por el cual se generaron ingresos gravados para IETU en 2008.

Empresa 2.

Esta empresa cuenta con más de 1000 empleados encargados de la manufactura, el 2008 obtuvo ingresos por más de 127,300,000 pesos, donde genero ISR por 5,270,561 pesos, siendo que para IETU su impuesto a cargo fue de 1,295,410 pesos (cuadro 1) pero al acreditar el ISR efectivamente pagado no se determina IETU a pagar; si con el simple hecho de utilizar el crédito por salarios de los ingresos gravados no afecto críticamente el flujo de efectivo de la empresa pero si vio disminuidos su beneficios al no deducir sueldos.

Empresa 3.

El ejemplo número 3 es una empresa que se encuentra en las mismas condiciones que la empresa 2, en donde los empleados a cargo son alrededor de 700, por lo cual sus erogaciones principales son nominas, previsión social y aportaciones de seguridad social, al analizar los datos del ISR y IETU pagado y los datos proyectados a 2009 vemos la intensidad del efecto con que va aumentando el impuesto de control (IETU) y va tomando relevancia en el flujo de efectivo de en esta entidad; por lo cual le afecta directamente el no poder deducir el importe total de las erogaciones por nominas con sus respectivas aportaciones de seguridad social. El dato preciso de las proyecciones a 2010 no me fue proporcionado pero si se comento que efecto calculado hasta le momento será mayor a lo esperado. Su principal alegato de amparo fue la no deducibilidad de los sueldos y salarios al ser la erogación que afecta su flujo, y que en realidad si se ve reflejada en su actividad ya que como se analizo el IETU afecto y seguirá afectando considerablemente a esta empresa.

Empresa 4.

La entidad analizada con el número 4 es una empresa que presta servicios administrativos, de contabilidad y directivos a un grupo de filiales, donde los ingresos anuales del 2008 rebasaron los 45,000,000 de pesos, cuenta alrededor de 200 empleados, así ver las cifras proporcionadas por la empresa observamos que el ISR es suficiente para acreditarlo contra el IETU por lo cual hasta la fecha no ha determinado cantidades a cargo de IETU, es así que su flujo d efectivo sigue siendo el mismo, solo su carga administrativa aumento por el hecho de llevar el control de las información que debe

presentarse a la autoridad periódicamente. El principal alegato de amparo que interpuso en su demanda la cual fue rechazada es la no deducibilidad de los sueldos y salarios, que si sería la erogación mas fuerte que efectuaría esta empresa, pero en la que no afecta como lo habían previsto.

En general las empresas puestas a análisis tienen fundamentos para haber interpuesto la demanda de amparo ya que como ellos tenían previsto, la no deducibilidad de los inventarios al 31 de diciembre, no deducibilidad de los activos fijos, aplicación de pérdidas de años anteriores y la no deducibilidad de sueldos, salarios y aportaciones de seguridad social afectan a la mayoría de ellas, algunas en mayor medida que en otras, y las proyecciones efectuadas antes de la entrada en vigor de la Ley del impuesto empresarial a tasa única se asemejan a los numero reales dictaminados al cierre del ejercicio fiscal 2008, con lo cual se demuestra mediante este análisis que los agravios presentados por las empresas si les impactan de la manera en que se había previsto.

Por lo anterior solo falta esperar la respuesta de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para ver las resoluciones de amparo, ya que el Tribunal de Cholula Puebla asignado específicamente a los amparos de IETU rechazo todos los alegatos y agravios presentados basados en los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad.

RECOMENDACIONES

Después de analizar la situación y observar los resultados obtenidos de las empresas que se ampararon en la ciudad de Mexicali, los contribuyentes que impugnaron la decisión del tribunal establecido en la ciudad de Cholula Puebla, solo les queda esperar la resolución de los dictámenes de la Suprema Corte de Justicia ya que como es la casa máxima de la justicia del país se espera un resolución objetiva.

Además es recomendable que las empresas que se ampararon cumplan con las obligaciones de información y pago del impuesto, ya que en caso de no resolverse favorablemente para el contribuyente afectaría críticamente su flujo de efectivo debido a

que además del pago del impuesto debería pagar recargos, actualización y en caso de revisión multas y gastos de ejecución. Se dice que al cumplir con las obligaciones que impone una ley se está consintiendo el hecho imponible, pero los contribuyentes que acudieron a esta alternativa, en caso de que se les otorgue el amparo solicitaran la devolución de impuesto como pago de lo indebido, y en caso de rechazo del amparo se encontrarán en una situación regularizada ante el impuesto.

FUENTES DE CONSULTA

Libros

Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. 1917. Artículo 31 fracción IV

Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de octubre de 2007

Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de enero de 1936

Jurisprudencia de la Suprema corte de justicia de la Nación, Proporcionalidad y equidad de los impuestos, No. 232197 Séptima época, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 199-204 Primera Parte, Página: 144

Juicio de Amparo 106/2008 auxiliar 3668/2008, presentado por Contabilidad Administración y Servicios del Noroeste, S.A. de C.V. y Fabrica de Envases de Vidrio S.A. de C.V.

Internet

Acuerdo general 19/2008 Publicado en el D.O.F., el 28/04/2008.

http://www.cjf.gob.mx/secretarias/secjacno/noticias/docs_noticias/15.pdf 23 de julio 2009

Comentario emitido por el Juez Sexto, Carlos Alfredo Soto Morales,

<http://www.hurtadotorres.com/index-8.html>

Víctor Regalado <http://entornofiscal.wordpress.com/2008/01/28/plazos-para-presentar-el-amparo-contra-el-ietu/>

<http://entornofiscal.wordpress.com/2007/12/05/inconstitucionalidad-del-ietu/> visitada el día 17 julio de 2009

<http://www.ccpm.org.mx/avisos/sintesis080508.pdf> consulta realizada el día 17 de mayo de 2009

<http://www.cnnexpansion.com/economia/2009/02/01/el-ietu-recauda-33-menos-a-lo-estimado> datos proporcionados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público pagina visitada el día 1 de agosto de 2009.

http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lx/051_DOF_01oct07.pdf. Consulta realizada el día 16 de junio de 2009

http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledi/tellez_y_m/capitulo6.pdf. Definición de amparo según Ignacio Burgoa Orihuela visitada el día 17 de julio de 2009