

PRONUNCIAMIENTO DE LA SCJN SOBRE LA LIMITACIÓN A LAS DEDUCCIONES PERSONALES

LIC. JOSÉ MIGUEL ERREGUERENA ALBAITERO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
PRESIDENTE

C.P.C. Leticia Hervert Sáenz
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Angélica Gómez Castillo
VICEPRESIDENTA DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Ricardo Arellano Godínez
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. José Antonio de Anda Turati
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**“LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL”**

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Jesús Alvarado Nieto	Francisco Xavier Hoyos Hernández
Federico Aguilar Millán	Arturo Lomelín Martínez
Gustavo Amezcua Gutiérrez	Enrique A. Manrique Díaz Leal
Ricardo Arellano Godínez	Ernesto Manzano García
Francisco J. Arguello García	Ricardo Javier Mena Rodríguez
Víctor Manuel Cámara Flores	Marco Antonio Mendoza Soto
Marcial A. Cavazos Ortiz	Francisco Moguel Gloria
José Antonio de Anda Turati	Óscar Ortiz Molina
Marcelo de los Santos Anaya	Víctor M. Pérez Ruiz
Javier de los Santos Valero	Pablo Puga Vértiz
José Miguel Erreguerena Albaitero	Mario Jorge Ríos Peñaranda
José Ángel Eseverri Ahuja	Manuel Sainz Orantes
Juan Manuel Franco Gallardo	Luis Ignacio Sánchez Gutiérrez
José Luis Gallegos Barraza	Héctor Villalobos González
Antonio C. Gómez Espiñeira	Francisco Miguel Wilson Loaiza
José Paul Hernández Cota	

PRONUNCIAMIENTO DE LA SCJN SOBRE LA LIMITACIÓN A LAS DEDUCCIONES PERSONALES

LIC. JOSÉ MIGUEL ERREGUERENA ALBAITERO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Es necesario precisar que el presente artículo se escribe con base en las versiones taquigráficas de las sesiones públicas ordinarias del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), celebradas los días 25 y 26 de agosto de 2014; razón por la cual, solo se analizarán los argumentos que en estas se advierten y que llevaron a ese máximo tribunal a declarar la constitucionalidad de la limitación de referencia.

Como es bien sabido, con la reciente reforma fiscal se estableció en el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), la limitación a las deducciones personales a la cantidad de \$98,243.00 pesos (monto que se obtiene de multiplicar cuatro salarios mínimos generales del área elevados al año) o a 10% del total de los ingresos del contribuyente incluidos aquellos por los que no se pague el impuesto; de entre esas limitantes, el contribuyente deberá aplicar la cantidad que resulte menor.

El artículo de referencia fue impugnado por diversos Senadores y Diputados mediante dos acciones de inconstitucionalidad, pues consideraron que el legislador no fundó ni motivó adecuadamente las razones por las cuales se estableció esa limitante.

En la SCJN, el proyecto de resolución estuvo a cargo del ministro Sergio A. Valls Hernández, en el cual propuso declarar constitucional la limitación a las deducciones personales, ya que, en cuanto a la fundamentación y motivación, el Poder Legislativo no estaba obligado a exponer las razones para establecer dicha limitante, siendo suficiente que tuviese facultades para legislar y existiese la necesidad de regular jurídicamente determinada situación. Así, manifestó que, sin tener la obligación, en los documentos legislativos de alguna manera sí expusieron las razones para establecerla.

Asimismo, se determinó que las decisiones tributarias del Congreso gozan de una presunción de constitucionalidad, sin que sea necesaria la demostración de cuál es la mejor opción para alcanzar los fines, pues sería tanto como analizar la política tributaria, lo que el máximo tribunal no estaba en aptitud de hacer.

El proyecto fue discutido por el Pleno de la SCJN, respecto del cual, ocho ministros votaron a favor y dos en contra, reconociéndose así la constitucionalidad de la limitación a las deducciones personales.

De las posturas para defender la constitucionalidad de esa limitación destaca la intervención del ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, cuyos argumentos más relevantes son los siguientes:

- a) El sistema de deducciones personales sin limitación beneficia en mayor medida a los contribuyentes con ingresos más altos, pues son los que cuentan con recursos monetarios suficientes para erogar por esos conceptos que posteriormente pretenden deducir.
- b) Con la limitación a las deducciones personales, todos los contribuyentes tendrán derecho a deducir anualmente la cantidad de \$98,000 pesos, lo que representa 3% de los ingresos acumulables de los contribuyentes de mayores ingresos, en tanto que para los ingresos más bajos representa 1633% de sus ingresos anuales, dando así progresividad real al sistema, que es el objetivo que busca la reforma.
- c) No era necesario que el legislador expusiera mayores razones para establecer la limitante a las deducciones personales, toda vez que no se están afectando derechos fundamentales, por lo que bastaba la existencia de facultades para legislar y una situación que jurídicamente necesitaba ser regulada.

En mi consideración, es desatinado el argumento de que todas las personas físicas ahora tengan la posibilidad de deducir anualmente la cantidad de \$98,000 pesos anuales. Ello, porque el artículo 151 de la LISR no establece como única limitante esa cantidad, sino también establece como límite 10% del total de los ingresos anuales obtenidos, teniéndose que tomar para efectos de la deducción la cantidad que resulte más baja.

Visto de esa manera, la postura que sostuvo el ministro Gutiérrez Ortiz Mena es desacertada, pues resulta evidente que ello no le imprime progresividad al sistema, por el contrario, genera un trato inequitativo, afectando a quien menos tiene, ya que las personas de ingresos más bajos solo podrán deducir anualmente 10% de sus ingresos totales, en tanto que las de recursos más altos se encuentran limitados a deducir la cantidad de \$98,000 pesos.

Adicionalmente, sería interesante que el ministro explicara qué tipo de aritmética utiliza para calcular 1633% en que basa su argumentación.

Igualmente, es ilógico que se justifique la imposición de esa medida bajo el argumento de que solo las personas de mayores ingresos son las que erogan cantidades por conceptos deducciones personales, pues es por demás sabido que el Estado no está en posibilidades de proveer en su totalidad y con la calidad debida las necesidades más básicas de la población como son salud y educación, pues si ello fuere posible ninguna persona tendría que acudir al servicio de los particulares para satisfacer estas.

Sobre este panorama, me parece igual de infortunada la postura del ministro Franco González Salas al sostener que con el establecimiento de la limitante a las deducciones personales no se está frente a una determinación de carácter ruinosa, arbitraria o caprichosa para los contribuyentes, lo que es ilógico, pues incluso los contribuyentes de recursos más bajos tienen derecho a una vida digna y para satisfacer sus necesidades se ven obligados a realizar gastos adicionales que afectan su patrimonio, cuestión que debería ser reconocida por el Estado.

También hubo posturas en contra del proyecto; en este caso se destaca la intervención del ministro José Ramón Cossío Díaz. Para sostener la inconstitucionalidad del artículo, en esencia, argumentó lo siguiente:

- a) Que el proyecto se reducía a sostener que la Suprema Corte estaba impedida para analizar la motivación legislativa y pronunciarse sobre el acierto o la eficacia de la imposición de la medida, lo que implicaba un acto de condescendencia para con el legislador.
- b) Que las deducciones personales son gastos inherentes al ser humano, tanto del propio contribuyente como de sus descendientes; por tanto, es un mecanismo que ayuda a salvaguardar el derecho al mínimo vital y permite apreciar, de manera global, la circunstancia económica del contribuyente; sin embargo, su limitación distorsiona el reconocimiento de su capacidad contributiva y se soslaya la obligación del Estado de prestar los servicios que aseguren ese derecho.
- c) Que las razones dadas por el legislador se refieren solo a condiciones circunstanciales e ineficiencia del Estado para el control de las deducciones de los particulares, y no a la naturaleza de la deducción en sí misma considerada.
- d) Que si las razones expuestas por el ministro Gutiérrez Ortiz Mena estuvieran en el proceso legislativo, se tendrían elementos valiosos para analizar la razonabilidad de la medida impuesta; sin embargo, éstas no se encuentran en dichos procesos.

Por las razones anteriores, el ministro Cossío Díaz concluyó que el legislador no justificó, de manera suficiente, el establecimiento de la limitación a las deducciones personales.

Tal como lo manifestó el ministro Cossío Díaz, me parece que las consideraciones expuestas en el proyecto, en efecto, son un acto por demás deferente para con el Ejecutivo y el legislador, pretendiendo justificar su falta de fundamentación y motivación ante la evidente inconstitucionalidad de la medida establecida.

Lo anterior es así, pues basta remitirse a la Exposición Motivos de la H. Cámara de Diputados para advertir que la fundamentación y motivación para establecer la medida es casi nula, además de que la principal razón ahí explicada es meramente de política fiscal, pues lo que busca el Estado es recaudar más y para ello impone medidas como la que se trata, trasgrediendo los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Asimismo y de una manera inverosímil, la Suprema Corte consideró que no era necesario fundamentar con detenimiento las circunstancias de hecho y las razones para introducir tal limitante, toda vez que, en el caso, no existe algún tipo de riesgo o merma de algún derecho fundamental.

Sin embargo, resulta evidente que la porción normativa en cuestión afecta un sinnúmero de derechos fundamentales como el de proporcionalidad y equidad tributaria, salud, educación, vivienda, entre otros, afectando así a quien menos tiene. Sin embargo, con la postura que sostuvo la mayoría de los ministros de la SCJN, se permite que el legislador de ahora en adelante establezca los impuestos y las medidas que considere “convenientes” sin que importe si se afectan o no los derechos fundamentales de los contribuyentes.

Lo anterior cobra relevancia, pues desde mi punto de vista con dicha limitante no se reconoce al contribuyente la verdadera capacidad que tiene de aportar al gasto público, pues al erogar cantidades adicionales, resulta claro que no tiene la misma capacidad contributiva, sin embargo, ello no le interesa al Estado, pues en su afán de recaudar mayores cantidades es capaz de afectar los derechos de los contribuyentes, incluso los de aquellos que menos tienen.

CONCLUSIÓN

Considero que los razonamientos expuestos por parte de la SCJN para sostener la constitucionalidad del artículo resultan desacertados, pues es evidente que suplieron las deficiencias del legislador para justificar la implementación de la limitante a las deducciones personales, debiéndose señalar que al avalar esa medida no es claro que el Estado vaya a recaudar más, por el contrario, al no haber ahora estímulo alguno para recabar los comprobantes fiscales por los contribuyentes para efectos de la deducción, se está fomentando la evasión fiscal para aquellos que no expidan los comprobantes respectivos.

