

AMPARO EN REVISIÓN 1042/2015
QUEJOSA: ***.**

PONENTE: MINISTRA MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS
SECRETARIA: CLAUDIA MENDOZA POLANCO

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación correspondiente al

Vo.Bo.

VISTOS; Y
RESULTANDO:

Cotejó:

PRIMERO. Mediante escrito presentado el trece de diciembre de dos mil trece, en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, *****, apoderado legal de *****, solicitó el amparo y protección de la Justicia Federal contra las autoridades y por los actos que a continuación se precisan:

“AUTORIDADES RESPONSABLES: Tienen ese carácter: -

-- A).- LA CÁMARA DE DIPUTADOS... B).- LA CÁMARA DE SENADORES... C).- EL PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS... D).- EL ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL...

--- IV. ACTOS RECLAMADOS. De las siguientes autoridades: --- A). DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS, se reclama: --- La discusión, aprobación y expedición del artículo 1º, fracción I; 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y artículo 5º, penúltimo y último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. --- La discusión, aprobación y expedición del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de

la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en especial el artículo décimo transitorio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2009. --- La discusión, aprobación y expedición del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, en especial el artículo 21, fracción III, apartado 2. --- B).- DE LA CÁMARA DE SENADORES, se reclama: --- La discusión, aprobación y expedición del artículo 1º, fracción I; 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y artículo 5º, penúltimo y último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. --- La discusión, aprobación y expedición del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en especial el artículo décimo transitorio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2009. --- La discusión, aprobación y expedición del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, en especial el artículo 21, fracción III, apartado 2. --- C).- DEL PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, se reclama: --- La promulgación, sanción, así como el no haber ejercido su derecho de veto respecto del artículo 1º, fracción I; 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y artículo 5º, penúltimo y último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. --- La promulgación, sanción, así como el no haber ejercido su derecho de veto respecto del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en especial el artículo décimo transitorio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2009. --- La promulgación, sanción, así como el no haber ejercido su derecho de veto respecto del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, en especial el artículo 21,

fracción III, apartado 2. --- D).- DEL ADMINISTRADOR LOCAL DE RECAUDACIÓN DEL NORTE DEL DISTRITO FEDERAL, reclamo: --- La aplicación del artículo 1º, fracción I; 2, fracción I, inciso A), numeral 3 y artículo 5º, penúltimo y último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. --- La aplicación del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en especial el artículo décimo transitorio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2009. --- La aplicación del Decreto que contiene la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, en especial el artículo 21, fracción III, apartado 2.”

SEGUNDO. La quejosa aclaró que no existía tercero interesado; destacó como derechos fundamentales violados, los contenidos en los artículos 1, 14, 16 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y narró como **antecedentes**, en forma textual, los siguientes:

“1. Mi representante es una persona moral, constituida conforme a las leyes mexicanas y con domicilio sito en territorio nacional que se dedica a la siembra, cultivo y cosecha de agave, así como a la producción, distribución y enajenación de mezcal, y por lo tanto se encuentra inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, y es causante del impuesto especial sobre producción y servicios. --- 2. Tal como se señala, al realizar las actividades referidas en el punto anterior, mi representada es afecta al impuesto especial sobre producción y servicios y en consecuencia tiene la obligación de causar, calcular y enterar el impuesto especial sobre producción y servicios (en adelante IEPS), por lo cual resiente un perjuicio personal y directo sobre su esfera jurídica, al momento de producir y enajenar el mezcal. --- 3. Con fecha 13 de diciembre de

2013 se realizó el pago provisional de mi representada correspondiente al mes de noviembre de 2013, el cual representa el primer acto de aplicación de la Ley de Ingresos de la Federación 2013 en relación con la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y por lo tanto comienza el plazo para promover el presente juicio de amparo, pues se actualizó en contra de mi representada el perjuicio jurídico de los ordenamientos legales reclamados, al momento en que mi representada se autoaplicó la tasa del 53% (cincuenta y tres por ciento), misma que además resulta ser la más alta de las señaladas en los numerales que se tildan de inconstitucionales. --- 4. Al considerar que la multiplicidad de tasas señaladas en los preceptos aducidos, la carente justificación de los saltos cuánticos de las tasas establecidas en proporción al grado alcohólico y otras características relativas al impuesto especial sobre producción y servicios son violatorios de garantías en perjuicio de mi representada, acudo ante este juzgador, para solicitar el amparo y la protección de la Justicia Federal.”

TERCERO. El dieciséis de diciembre de dos mil trece, el Juzgado Segundo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, al que por razón de turno correspondió conocer de la demanda, la admitió y registró con el número *****, requirió a las autoridades responsables sus informes justificados y dio la intervención que legalmente correspondía al Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito, sin embargo envió los autos al Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región con residencia en el Distrito Federal, el cual registró el asunto el doce de mayo de dos mil catorce, con el número de expediente *****.

Por acuerdo del seis de octubre de ese año, el Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región con

residencia en el Distrito Federal declaró no tener competencia para resolver el asunto, por lo que devolvió los autos al Juzgado auxiliado.

Mediante proveído del veintidós de los mismos mes y año, la Juez Segunda de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal planteó consulta a la Secretaría Ejecutiva de Carrera Judicial, Adscripción y Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, a fin de que se determinara el órgano jurisdiccional que debía conocer del asunto en cuestión.

Por oficio SECJACNO/CON/115/2015 de la Secretaría en cita, se determinó que correspondía al Juzgado consultante su conocimiento.

CUARTO. Previos los trámites de ley, el veinte de marzo de dos mil catorce, el Juzgado Segundo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal dictó sentencia, que concluyó:

“Único. Se SOBRESEE el presente juicio de amparo por las razones expresadas en el último considerando de esta sentencia.”

Esa decisión obedeció a que se consideró que la quejosa carecía de interés jurídico, porque no había egresado de su patrimonio recurso alguno para cubrir el impuesto especial sobre producción y servicios, destacando que si hizo valer argumentos consistentes en que la tasa aplicable para calcularlo no se ajustó a los principios de legalidad y seguridad jurídica tributarias y combatía artículos de la ley en la materia relativos a la devolución del pago de lo indebido, no cabía sino

concluir que el interés jurídico no podría corresponder a otra sino a la diversa empresa ***** , porque fue ésta y no la recurrente, quien aportó el recurso económico necesario para cubrir el multicitado gravamen fiscal. En este sentido, declaró la improcedencia del juicio, en términos del artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo; sobreseimiento que hizo extensivo a los artículos impugnados.

QUINTO. Inconforme con esa determinación, ***** , apoderado legal de la parte quejosa, interpuso recurso de revisión, el cual se tuvo por recibido el catorce de abril de dos mil quince, y por acuerdo del veintidós de los mismos mes y año, el Magistrado en funciones de Presidente del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ordenó su registro con el número ***** .

El treinta de abril siguiente se turnó el expediente para la formulación del proyecto de sentencia respectivo.

Por oficio presentado esa misma fecha, el licenciado ***** , actuando como delegado de la autoridad responsable: Presidente de la República, interpuso recurso de revisión adhesiva.

SEXTO. En sesión del veintisiete de agosto del presente año, el citado órgano colegiado determinó:

“Primero. En la materia del recurso, competencia de este tribunal, se REVOCA la sentencia recurrida. --- Segundo. No se sobresee en el juicio respecto de los actos reclamados de la Cámara de Diputados y la de Senadores del Congreso de la Unión, Presidente de la República y Administrador Local de Recaudación del Norte del Distrito Federal del Servicio de Administración

Tributaria, que se hicieron consistir, en el ámbito de su respectiva competencia, en la aprobación, expedición y promulgación del decreto por el que se modificaron los artículos 1, fracción I, 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y 5, penúltimo y último párrafos, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; el artículo décimo transitorio del decreto por el que se modificó la citada ley, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de noviembre de dos mil nueve, y el artículo 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, y su ejecución. --- Tercero. Este Tribunal SE DECLARA LEGALMENTE INCOMPETENTE para conocer del tema de constitucionalidad de los artículos 1, fracción I, 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y 5, penúltimo y último párrafos, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; el artículo décimo transitorio del decreto por el que se modificó la citada ley, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de noviembre de dos mil nueve, y el artículo 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013. --- Cuarto. Remítanse los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación.”

En sus consideraciones el órgano colegiado estimó fundamentalmente que debía corregir la incongruencia en que incurrió la Juez de Distrito, pues la quejosa impugnó también el artículo 5, penúltimo y último párrafos, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y no hubo pronunciamiento al respecto.

Por otro lado, declaró fundados los agravios expresados en la revisión principal, revocando el sobreseimiento decretado, pues señaló que si la quejosa es sujeto del impuesto, su actividad está gravada, además existe una sanción en el sentido de que si no acredita el tributo relativo, en el momento legal oportuno, pierde su derecho a hacerlo, de ahí que

estuviera acreditado su interés jurídico para reclamar los preceptos legales impugnados.

Por otro lado, el Tribunal de Circuito desestimó los argumentos expresados en la revisión adhesiva, porque estaban referidos al fondo del asunto; declaró infundadas las causas de improcedencia invocadas por las autoridades responsables en sus informes justificados, que no fueron estudiadas por el Juez de Distrito; y, finalmente, declaró que no era legalmente competente para analizar el problema de constitucionalidad de los artículos 1, fracción I, 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y artículo 5, penúltimo y último párrafos, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; artículo décimo transitorio del decreto por el que se modificó la citada ley, publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintisiete de noviembre de dos mil nueve, y el artículo 21, fracción III, apartado 2, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece, remitiendo los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SÉPTIMO. El tres de septiembre de dos mil catorce, con el oficio número OF. No. 801-A-II-2015, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito remitió a este Alto Tribunal los autos del juicio de amparo en revisión *****, juicio de amparo *****, para los efectos legales correspondientes.

OCTAVO. Por acuerdo del diez de los mismos mes y año, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación formó y registró el amparo en revisión 1042/2015, y turnó el expediente para su estudio a la Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos, enviando los autos a la Sala de su adscripción.

El Presidente de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, por acuerdo del veinte de octubre siguiente, se avocó al conocimiento del asunto ordenando hacer el registro correspondiente, dispuso desglosar los pliegos originales de expresión de agravios e integrarlos al expediente para los efectos legales consiguientes y en su oportunidad remitir los autos a la Ministra ponente para su conocimiento.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 73 y 184 de la Ley de Amparo vigente a partir del tres de abril de dos mil trece, el proyecto de resolución se publicó en la misma fecha en que se listó para verse en sesión; y,

CONSIDERANDO:

PRIMERO. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer y resolver el presente recurso de revisión, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 11, fracción V y 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; 81, fracción I inciso e) de la Ley 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 dos de abril de dos mil trece, en relación con el punto Segundo, fracción III del diverso Acuerdo General 5/2013, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece; toda vez que se promueve contra una sentencia dictada por un Juez de Distrito en un juicio de amparo indirecto en materia administrativa, especialidad de esta Sala.

SEGUNDO. No es el caso de analizar la oportunidad de los recursos de revisión principal y adhesiva, pues de ese aspecto se ocupó el Tribunal Colegiado de Circuito que previno en su conocimiento.

El promovente del recurso de revisión principal es ***** , en su carácter de apoderado legal de la quejosa, personalidad que le fue reconocida (foja 119 del cuaderno de amparo), por lo que está legitimado para interponerlo conforme al artículo 12 de la Ley de Amparo.

Por su parte, ***** signó el oficio de la revisión adhesiva como delegado de la autoridad responsable: Presidente de la República, personalidad que se le tuvo por reconocida por el Juez de Distrito (foja 178 del cuaderno de amparo); de tal manera que está legitimado para hacer valer ese medio de defensa.

TERCERO. Tomando en consideración que el Tribunal Colegiado de Circuito que previno en el conocimiento del asunto revocó el sobreseimiento decretado por el juzgador, debe atenderse a los **conceptos de violación** expresados en la demanda de garantías contra los preceptos legales reclamados.

En dichos motivos de inconformidad se esgrime, en esencia:

Primero. Los artículos reclamados violan el principio de supremacía constitucional, pues establecen una tasa muy alta de impuesto tratándose de bebidas con una graduación alcohólica de más de veinte grados Gay Lussac, en la especie, tratándose del mezcal, contraponiéndose al mandato de

rectoría económica, concepto garante del desarrollo económico nacional, sin que pueda argumentarse que la intención de esa medida es combatir el alcoholismo, pues para este fin se expiden ordenamientos legales, como son la Ley para Regular la Venta y Consumo de Bebidas Alcohólicas; la Ley de Salud; la Ley que Regula el Almacenaje, Distribución, Venta y Consumo de Bebidas Alcohólicas, entre muchas otras, dependiendo de cada entidad federativa.

En los ejercicios fiscales de dos mil dos a dos mil cuatro, se había expedido una Norma Oficial Mexicana en la que se otorgaba un estímulo a los productores de agave tequiliana y otras variedades que enajenaran dicho producto para ser utilizado en la elaboración de tequila y mezcal, medida que surgió de la necesidad de implementar mecanismos que permitieran impulsar el desarrollo económico, sin embargo, dejó de contemplarse ese estímulo sin mayor sustento que la supuesta estabilidad del precio del agave.

Aun cuando el impuesto especial sobre producción y servicios tiene características de ser un impuesto indirecto y por tanto debiera trasladarse al consumidor, la bebida mexicana producida y comercializada (mezcal) no sigue la suerte de otros productos de consumo, puesto que lo que se busca es pugnar por competir con otras bebidas nacionales e internacionales consumidas en este y otros países. Por tanto, no se logra el supuesto objetivo extrafiscal de combatir el consumo de alcohol, sino que se inhibe la producción y consecuente enajenación por parte de los artesanos mexicanos, porque la carga fiscal es para el productor por ser quien está obligado a enterar el pago ante la autoridad hacendaria y no el consumidor final, pues no sería correcto efectuar una transferencia obscura del impuesto de manera que se vea reflejada en el costo del mezcal, ya que uno de los objetivos debe ser perpetuar la tradición milenaria del consumo

del mezcal; de ahí que se haga notoria la violación al principio de supremacía constitucional respecto de la rectoría del Estado, pues se obstaculiza la intención de contribuir en el desarrollo económico nacional, la libre competencia en el mercado internacional y la preservación del valor único, legendario y tradicional del mezcal.

Segundo. El artículo décimo transitorio del Decreto por el que se reforman diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintisiete de diciembre de dos mil nueve y el artículo 21, fracción III, numeral 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil trece, transgreden el principio de supremacía constitucional en relación con el debido procedimiento legislativo a que se refiere el artículo 72, inciso H) de la Ley Suprema, porque la Ley de Ingresos de la Federación sólo puede contener los supuestos establecidos en el artículo 40 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, y en ninguna de las hipótesis previstas en este último numeral se contempla que pueda contener modificaciones esenciales a las contribuciones que son de competencia exclusiva de leyes especiales y mucho menos elementos esenciales del tributo, como es la tasa.

Tercero. Los preceptos legales impugnados contravienen los derechos de legalidad, seguridad jurídica y el principio de legalidad tributaria, porque la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establece una tasa distinta que la prevista en la Ley de Ingresos de la Federación para determinar el impuesto relativo, lo que provoca que no se defina de manera clara y precisa qué tasa debe utilizarse para determinar la cantidad a pagar tratándose de enajenación del mezcal, considerando además que dichos ordenamientos

legales tienen la misma jerarquía, aunado a que de la lectura del artículo 21, fracción III, numeral 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece, no se advierte de manera clara y precisa cuál fue la pretensión del legislador al estatuirlo, debido a que dicho numeral sólo expresa literalmente que modifica el artículo décimo transitorio del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y no es un mecanismo idóneo para hacer valer la facultad constitucional expresamente conferida a las legislaciones mexicanas. En otras palabras, sólo si la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios omitiera señalar la tasa aplicable para la enajenación de bebidas alcohólicas, sería posible remitirse a otro ordenamiento legal, pero no es el caso y tampoco lo es pensar en supletoriedad, pues no se actualizan los supuestos para que opere esta figura.

Cuarto. El artículo 5, párrafo cuarto de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios es violatorio de los principios tributarios de equidad y proporcionalidad al establecer la forma de calcular y enterar el impuesto y prever la posibilidad de compensar el saldo a favor que llegare a resultar en la declaración del impuesto, toda vez que no contempla la devolución de saldos a favor del contribuyente; la única opción que contempla es la compensación y limita al contribuyente a compensar en el mes siguiente a aquél en que se determinó el saldo a favor o en los dos siguientes, porque de lo contrario pierde el derecho a hacerlo en los meses siguientes, sobre todo si se considera que la compensación no reincorpora al contribuyente las cantidades enteradas indebidamente, sino que lo coloca en una esfera recíproca de adeudos con el fisco al ubicarlos como deudores y acreedores simultáneamente.

Quinto. Los artículos 2, fracción I, inciso A), numeral 1, 2 y 3 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios son violatorios de los principios de equidad y proporcionalidad, al establecer distintas tasas de conformidad con el contenido alcohólico de cada bebida, pese a tratarse de una misma bebida alcohólica, con las mismas propiedades organolépticas, sin tomar en consideración que el grado de alcohol no mide la capacidad contributiva, evidenciando que los contribuyentes de un impuesto que se ubican en la misma hipótesis de causación, no guardan idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula; de hecho, una persona puede tener mayor capacidad tributaria, pero dependiendo del grado de alcohol de la bebida que produce, la cantidad que debe pagar puede ser considerablemente menor; lo que evidencia la violación alegada. Pues el contenido alcohólico no puede considerarse un factor determinante que revele la capacidad contributiva, porque aun cuando se trate de una bebida con un mayor volumen de alcohol, eso no implica que el productor de dicho bien pueda pagar más que el que produce bebidas de menor grado alcohólico.

Sexto. Los artículos 2, fracción I, inciso A), numeral 1, 2 y 3 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios conculcan los principios tributarios de proporcionalidad y equidad al aplicar una tasa de acuerdo a valores porcentuales etílicos, favoreciendo a determinados contribuyentes en detrimento de otros que venden los mismos productos, ubicándolos en situación de desventaja competitiva, lo que no se justifica porque no se tiende a la capacidad contributiva; y, pese a que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se haya pronunciado en el sentido de que esa distinción, atendiendo al grado de alcohol, no resulta inconstitucional, debe tenerse presente que esa decisión se

sustentó en que el grado etílico incide en el precio total de la bebida; sin embargo esto no es correcto, ya que la graduación de alcohol del mezcal artesanal no incide en su precio total, de ahí que no debe ni puede ser el elemento rector que permita al legislador justificar la disparidad de las tasas.

En efecto, el precio del mezcal artesanal no se determina por el grado alcohólico que este tenga, pues aun cuando comúnmente se piense que la graduación alcohólica de una bebida se determina por el tiempo que la materia prima se someta al proceso de destilación, no obstante, las bebidas destiladas son el resultado del proceso de separación de agua y alcohol de un líquido previamente fermentado, con lo que queda claro que el resultado de la destilación no siempre consiste en un líquido de graduación similar al que se expende en el mercado, sino que es rebajada con agua hasta darle los grados que exige la legislación para su comercialización; es decir, en el método de destilación para la elaboración de mezcal tipo artesanal, el costo de producción que representa dicho proceso no varía según la graduación alcohólica, sino que los costos son totalmente los mismos para un menor o mayor grado alcohólico. Se explica, al tratarse de la producción y enajenación de un mezcal tradicional en que preferentemente el uso del agua no es recomendado, los costos que genera son los mismos para tal o cual graduación alcohólica; es decir, el hecho de que del proceso de producción se obtenga una graduación determinada que oscile de veinte, treinta, cuarenta hasta cincuenta puntos o más, no depende del costo económico invertido, sino de los valores organolépticos del agave, de la fuerza que hayan impreso los caballos de la molienda, de las temperaturas siempre variables de las piedras y de las costumbres y tradiciones de los artesanos; esto es, la graduación alcohólica no depende pues de la inversión

pecuniaria que se haga y por ese motivo, no debe incidir ni incide en el precio total del mezcal artesanal que se enajena.

Es absurdo pensar que solamente el grado de alcohol de una bebida genere un aumento desproporcionado de la tasa, pues se establece, por ejemplo, que de catorce punto uno grados Gay Lussac hasta veinte grados, pagará el treinta por ciento del valor de la bebida, en cambio una bebida que rebase los veinte grados, así sea con un solo medio punto porcentual o incluso menos, pagará el cincuenta por ciento, lo cual provoca un cambio de rango que conlleva un incremento en la tasa aplicable que eleva el monto de la contribución en una proporción mayor a la que acontece dentro del rango inmediato inferior de catorce punto cinco hasta veinte grados. Máxime que como acontece en la especie, se trata de productos artesanales que tanto el gobierno federal como las entidades federativas y municipales impulsan creando incluso programas sociales especializados en la materia.

Debe tomarse en cuenta, además, que la aplicación de la tasa a través de porcentajes, origina que se grave en la misma proporción a sujetos con distintas capacidades para contribuir al gasto público, pues el precepto legal que se reclama evidencia una falta de progresividad y la consecuente violación al principio de proporcionalidad.

CUARTO. Antes de dar respuesta a esos planteamientos es indispensable conocer el texto de las disposiciones legales que se impugnan, a saber:

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

(vigente en 2013)

“ARTICULO 1o.- Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación, definitiva, de los bienes señalados en esta Ley.
...”.

“ARTICULO 2o.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

(REFORMADA, D.O.F. 1 DE ENERO DE 2002)

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 2003)

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14°G.L. 25%

(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 2003)

2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L. 30%

(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 2003)

3. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L. 50%

...”.

“ARTÍCULO 5o.- El impuesto se calculará mensualmente y se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, excepto en el caso de importaciones de bienes en el que se estará a lo dispuesto en los artículos 15 y 16 de esta Ley, según se trate. Los pagos mensuales se realizarán en los términos que al efecto se establezcan en esta Ley y tendrán el carácter de definitivos.

...

Quando el contribuyente no compense el saldo a favor contra el impuesto que le corresponda pagar en el mes de que se trate o en los dos siguientes, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los meses siguientes hasta por la cantidad en que pudo haberlo compensado.

Las disposiciones que establece el Código Fiscal de la Federación en materia de devolución de saldos a favor y

de compensación, se aplicarán en lo que no se oponga a lo previsto en el presente artículo.”

Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

“Décimo.- Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 2o., fracción I, inciso A), numeral 3 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en sustitución de la tasa establecida en dicho numeral, durante los años 2010, 2011 y 2012, se aplicará la tasa de 53%, y durante 2013, la tasa de 52%.”

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013

“Artículo 21. Para los efectos de los impuestos sobre la renta, empresarial a tasa única y especial sobre producción y servicios, así como en lo referente a derechos, se estará a lo siguiente:

...

III. En materia de impuesto especial sobre producción y servicios:

...

2. Para los efectos del transitorio Décimo del “Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de noviembre de 2009, tratándose de bebidas con contenido alcohólico y cerveza con una graduación alcohólica de más de 20º G.L., en sustitución de la tasa aplicable en 2013 a que se refiere el citado transitorio, se aplicará la tasa del 53 por ciento durante dicho año.

Tratándose de las bebidas con contenido alcohólico y la cerveza a que se refiere el párrafo anterior, en sustitución de la tasa establecida en el artículo 2o., fracción I, inciso A), numeral 3 de la Ley del Impuesto

Especial sobre Producción y Servicios, se aplicará la tasa del 52 por ciento durante 2014.

...”.

Las disposiciones legales reproducidas establecen que las personas que enajenan o importan bienes señalados en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios están obligadas al pago del impuesto; y específicamente por lo que corresponde a las bebidas con una graduación alcohólica de más de veinte Gay Lussac, la tasa prevista es de 53% y disponen en relación al cálculo del impuesto, que cuando el contribuyente no compense el saldo a favor contra el pago que debe realizar, en fecha determinada, pierde su derecho a hacerlo y que en materia de devolución de saldos a favor y compensación, se aplican disposiciones del Código Fiscal de la Federación en lo que no se oponga a la ley.

Por razones de técnica jurídica los conceptos de violación se analizarán en orden distinto al que fueron planteados.

Esgrime la quejosa en el **tercer motivo de inconformidad**, que el artículo 2, fracción I, inciso A), numeral 3, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con el Décimo transitorio del decreto que la reformó y el artículo 21, fracción III, numeral 2, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece, transgreden el **principio tributario de legalidad, el derecho de seguridad jurídica y reserva de ley**, porque establecen simultáneamente distintas tasas para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios que el contribuyente debe enterar al fisco federal, lo que impide definir de manera clara y precisa qué tasa debe utilizarse para determinar la cantidad a pagar, pudiendo optarse por la tasa

más baja, que es la prevista en la ley de la materia; asimismo, no se cumple con el mandato de aplicación estricta de leyes fiscales a que se refiere el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

Son infundados esos planteamientos, pues si bien la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios estableció en la porción normativa reclamada (*vigente desde dos mil cuatro hasta diciembre de dos mil trece*), que la tasa a aplicar por la enajenación o importación de bebidas alcohólicas con una graduación de más de veinte Gay Lussac era del 50%; con posterioridad se reformó ese ordenamiento, y en el artículo décimo transitorio del decreto publicado el veintisiete de noviembre (*no diciembre, como lo sostiene la promovente*) de dos mil nueve se aclaró que para los efectos de lo dispuesto en el artículo 2, fracción I, inciso A), numeral 3, durante dos mil trece, en sustitución de la tasa ahí establecida se aplicaría la tasa de 52%; y, finalmente, en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de dos mil trece (*fecha en que la quejosa hizo el pago del impuesto*), se estableció que en materia de impuesto especial sobre producción y servicios, y para los efectos del transitorio décimo del Decreto que reformó la ley relativa, tratándose de bebidas con una graduación alcohólica de más de veinte Gay Lussac, en sustitución de la tasa señalada para dos mil trece, se aplicaría la tasa del 53% durante ese año.

En esas condiciones, no es correcto sostener que existe inseguridad jurídica por no fijarse la tasa real aplicable para dos mil trece por concepto de enajenación o importación del tipo de bebidas alcohólicas de que se trata, pues se reitera, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios que fijó inicialmente la tasa del impuesto entró en vigor desde enero de dos mil cuatro, y resultaba válida y constitucional la reforma que previó una tasa diferente en dos mil nueve, así como

también lo fue la posterior modificación prevista para el ejercicio fiscal específico de dos mil trece; de ahí que exista certeza para el contribuyente en cuanto al cálculo de la cantidad a enterar.

En esa misma línea de pensamiento, el argumento referente a que se viola el principio de reserva de ley que exige que las contribuciones y los elementos esenciales del tributo sean determinados por una autoridad legislativa respetando el procedimiento; y, que en el caso las contribuciones y sus elementos no se establecieron en leyes formales y materiales; debe igualmente desestimarse, pues tanto el Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, como la Ley de Ingresos de la Federación, provienen de una autoridad legislativa y de un procedimiento, y constituyen leyes con las características citadas, aunado a que la ley del impuesto de que se trata establece los elementos esenciales de la contribución.

Por consiguiente, es infundada la manifestación tocante a que en el caso existe obscuridad o imprecisión en el establecimiento de la tasa a aplicar, de tal manera que no queda margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles, ya que el sujeto pasivo de la relación tributaria puede en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado; esto es, puede conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales; de ahí que se considere incorrecto sostener que se establecen simultáneamente distintas tasas para determinar el impuesto especial sobre producción y servicios que el contribuyente debe enterar al fisco federal, pues debe atender a la fecha en

que se aplican las disposiciones y a la vigencia de éstas; en la especie, si el decreto reclamado reformó a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y en uno de sus artículos transitorios fijó una tasa diferente, pero posteriormente la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal de dos mil trece aclaró dicho transitorio modificando la tasa a aplicar durante ese año; luego, resulta innegable que no hay tasas simultáneas para el cálculo del tributo en cuestión.

QUINTO. Las consideraciones precedentes son aptas para desestimar también lo que se argumenta en el **segundo concepto de violación**, mediante el cual la quejosa invoca violación al **principio de supremacía constitucional** en relación, señala, con el procedimiento legislativo a que se refiere el artículo 72, inciso H), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, la promovente aduce que la **Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios** fijó una tasa del 50% para la enajenación de bebidas con una graduación alcohólica de más de veinte Gay Lussac; que el **Decreto impugnado** señaló por el mismo concepto una tasa del 52%, pero la **Ley de Ingresos de la Federación** determinó que se aplicaría una tasa del 53%, lo que esgrime es inconstitucional porque la validez de un reglamento o acuerdo para efectos de aplicación o propósitos de interpretación o integración normativa está supeditada a la circunstancia de guardar congruencia con las normas legales expresas existentes sobre la materia específica de regulación de que se trate, a más de que se entienden sujetas a los principios jurídicos que emergen directamente de la propia ley; es decir, que las disposiciones administrativas tales como acuerdos, decretos modificatorios o resoluciones

misceláneas no pueden válidamente regir contra la voluntad manifiesta del texto de la ley.

El artículo 72, inciso H), constitucional prevé:

(REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 17 DE AGOSTO DE 2011)

“Art. 72.- Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose la Ley del Congreso y sus reglamentos respectivos, sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones:

...

H.- La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

...”.

Como puede advertirse, el precepto constitucional reproducido establece el procedimiento para la formación de leyes o decretos y aclara, en la porción normativa que la quejosa estima violada, que puede comenzar en cualquiera de las cámaras con excepción de los proyectos que versen sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, los que deben discutirse primero en la Cámara de Diputados.

La promovente sustenta su reclamo sobre la base de que la tasa fijada en cada uno de los ordenamientos citados con antelación son distintas y demasiado altas, e incumplen con la obligatoriedad de someter a proceso legislativo todos los

proyectos relacionados con las contribuciones, aunado a que los elementos del impuesto no son susceptibles de cambio o modificación alguna, sino por disposición expresa de una ley especial relativa al tributo.

Además señala que la Ley de Ingresos sólo puede contener los supuestos establecidos en el artículo 40 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y en ninguno de estos se contempla la posibilidad de modificar los elementos de las contribuciones.

Como primer aspecto debe señalarse que la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece fue aprobada primero por la Cámara de Diputados y luego por la de Senadores; y, el Decreto por el que se reformó y adicionó diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios publicado el veintisiete de noviembre de dos mil nueve, provino del Congreso de la Unión; de este modo, siendo que en términos de lo previsto en la fracción VII del artículo 73 constitucional el Congreso tiene facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto; resulta indudable que no se da la alegada violación y que no se trata de simples disposiciones administrativas, reglamentos o acuerdos como lo afirma la quejosa.

Asimismo, contrario a lo que se argumenta, no es necesario que la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria prevea en forma expresa la posibilidad de modificar los elementos de las contribuciones, pues además de que en la especie los elementos del impuesto especial sobre producción y servicios se encuentran contenidos en su propia ley, basta que en el artículo 40, fracción II, inciso

d), del ordenamiento legal invocado se prevea que el proyecto de ley de ingresos debe contener disposiciones generales en materia fiscal aplicables al ejercicio fiscal en cuestión, para considerar que la aclaración tocante a la tasa que debe aplicarse para la enajenación de bebidas alcohólicas con más de veinte Gay Lussac en cierto ejercicio fiscal, no es violatoria de derechos fundamentales.

En las relatadas condiciones, resulta infundado el concepto de violación en estudio, pues no se transgrede el principio de supremacía constitucional en relación con el debido procedimiento, tomando en consideración que la decisión referente a las diferentes tasas previstas para la enajenación de bebidas con una graduación alcohólica de más de veinte Gay Lussac se sometió a proceso legislativo; y, los elementos del impuesto son susceptibles de cambio o modificación cuando como en el caso, sea por disposición expresa de una ley.

Cabe señalar, sólo a mayor abundamiento, que sin que en este apartado se valore la legal justificación o no de la medida, lo cierto es que contrario a lo que sostiene la promovente, en la exposición de motivos de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece sí se dieron las razones de la modificación de la tasa en comento, pues sobre el particular se señaló:

“... En 2009, el Congreso de la Unión aprobó incrementar transitoriamente las tasas del IEPS aplicables a la enajenación e importación de cerveza con una graduación alcohólica de hasta 14º G.L., así como para las bebidas alcohólicas y cerveza con graduación alcohólica superior a 20 G.L. Lo anterior, con el fin de fortalecer los ingresos públicos y evitar un debilitamiento estructural de las finanzas del país,

derivado de la severa contracción de la actividad económica en México en 2009, que tuvo como causa principal la crisis financiera internacional ocurrida en 2008 en Estados Unidos de América, así como la emergencia sanitaria de finales de abril de 2009 en México. Sin embargo, a pesar de que la actividad económica de nuestro país ha mostrado tasas de crecimiento favorables, el entorno económico mundial muestra elementos que generan incertidumbre sobre el futuro desempeño de las economías más importantes del mundo; en este sentido, existen riesgos importantes en el entorno económico internacional que hacen indispensable mantener durante 2013 las medidas adoptadas por el Gobierno Federal que han permitido evitar un debilitamiento estructural de las finanzas públicas. En este contexto, ante los acontecimientos económicos de la esfera internacional y en espera de la revisión integral que se realice de la diversas disposiciones tributarias, el Ejecutivo Federal a mi cargo estima conveniente someter a consideración de esa Soberanía que en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, se establezca en su artículo 21 que para los efectos de los transitorios Noveno y Décimo el “Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios” publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de noviembre de 2009, tratándose de cerveza con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L. y de bebidas con contenido alcohólico y cervezas con una graduación alcohólica de más de 20° G.L., en sustitución de las tasas aplicables en 2013 a que se refieren las disposiciones transitorias mencionadas, se apliquen las tasas del 26.5 por ciento y 53 por ciento durante dicho año, respectivamente.”

Por lo expuesto, lo procedente es desestimar lo señalado en los conceptos de violación segundo y tercero.

SEXTO. En el cuarto concepto de violación se esgrime que el artículo 5 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios viola los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, porque no prevé la devolución de saldos a favor, sólo contempla la compensación para subsanar el pago de lo indebido, y limita al contribuyente a compensar en fecha determinada, de lo contrario establece la pérdida de ese derecho.

Es infundado el motivo de inconformidad que se estudia, porque el precepto legal cuestionado establece que cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente puede compensarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo; dispone que cuando no se compense el saldo a favor en el mes de que se trate o en los dos siguientes, pudiendo hacerlo, se perderá el derecho en los meses siguientes hasta por la cantidad en que pudo haber compensado; lo que demuestra que sí establece una forma de recuperar el saldo a favor a través de la figura de la compensación, pero además acorde a lo señalado en el último párrafo de la disposición legal en cuestión que prevé: *“Las disposiciones que establece el Código Fiscal de la Federación en materia de devolución de saldos a favor y de compensación, se aplicarán en lo que no se oponga a lo previsto en el presente artículo.”* se aprecia la posibilidad del contribuyente de que se reintegren las cantidades obtenidas injustificadamente por el fisco federal; y, pese a que se señale un momento cierto para compensar, por razones de política fiscal no podría aceptarse que no exista plazo para hacerlo, y finalmente la posibilidad de recuperar saldos a favor sí se establece.

Por último cabe destacar que el artículo 5 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios prevé un mecanismo para calcular dicha contribución en forma mensual y el procedimiento a seguir en caso de que el contribuyente tenga saldo a favor; sin embargo, lo así establecido no causa una afectación directa a la quejosa, en la medida en que no demostró en momento alguno ubicarse en esta última hipótesis, y como se señaló, aun en el supuesto de que con posterioridad pudiera ubicarse en el supuesto de tener un saldo a favor, derivado del pago de lo indebido, el legislador estableció la manera de recuperarlo a partir de la figura de la compensación.

Aunado a lo anterior, debe desestimarse lo relativo a que la compensación no reincorpora al contribuyente las cantidades enteradas indebidamente, sino que lo coloca en una esfera recíproca de adeudos con el fisco al ubicarlos como deudores y acreedores simultáneamente, pues debe ponderarse que dada la naturaleza de impuesto indirecto, la carga tributaria pasa del contribuyente a un tercero a través de la traslación, y el consumidor final es el que cubre el gravamen; sobre estas premisas, si se argumenta violación al principio de proporcionalidad tributaria es indudable que debe atenderse a la capacidad contributiva de la persona que tiene que soportar la carga, quien ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad por concepto de ese gravamen; de este modo, la compensación no implica, como lo pretende encauzar la empresa quejosa, recuperar cantidades enteradas indebidamente, pues basta con que por un error en la determinación de éstas, se prevea la posibilidad de compensar para no sufrir quebranto alguno, ya que finalmente quien las enteró fue el consumidor final y no podían ser consideradas parte del patrimonio de quien trasladó la obligación.

SÉPTIMO. En el primer concepto de violación se manifiesta que los artículos 2, fracción I, inciso A), numeral 3, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con el artículo décimo transitorio del decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de dicha ley y el artículo 21, fracción III, numeral 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil trece, transgreden el principio de supremacía constitucional, en relación con la rectoría económica del Estado a que alude el diverso numeral 25 de la Ley Suprema, porque lejos de mejorar la posición competitiva de la producción nacional, adopta medidas que afectan a los productores nacionales, favoreciendo a las importaciones de bebidas alcohólicas y contraponiéndose al mandato de rectoría económica, concepto garante del desarrollo económico nacional.

Para dar respuesta a ese planteamiento se estima necesario reproducir nuevamente el contenido de los preceptos legales que se cuestionan, que establecen:

“ARTÍCULO 2o.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

1. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14°G.L. 25%

2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L. 30%

3. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L. 50%

...”.

“Décimo.- Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 2o., fracción I, inciso A), numeral 3 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en

sustitución de la tasa establecida en dicho numeral, durante los años 2010, 2011 y 2012, se aplicará la tasa de 53%, y durante 2013, la tasa de 52%.

“Artículo 21. Para los efectos de los impuestos sobre la renta, empresarial a tasa única y especial sobre producción y servicios, así como en lo referente a derechos, se estará a lo siguiente:

...

III. En materia de impuesto especial sobre producción y servicios:

...

2. Para los efectos del transitorio Décimo del “Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de noviembre de 2009, tratándose de bebidas con contenido alcohólico y cerveza con una graduación alcohólica de más de 20º G.L., en sustitución de la tasa aplicable en 2013 a que se refiere el citado transitorio, se aplicará la tasa del 53 por ciento durante dicho año.

...”.

Como puede apreciarse, a las bebidas alcohólicas de una graduación de más de veinte Gay Lussac se les fija una tasa por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios, del cincuenta y tres por ciento.

Conforme lo señalado por la quejosa, dentro de ese tipo de bebidas se encuentra el mezcal que se produce en diversas regiones del país y que en algunas de ellas constituye uno de los rubros principales para generar ingresos.

Partiendo de esa particularidad, se invoca violación al artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que prevé:

(REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 5 DE JUNIO DE 2013)

“Art. 25.- Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución. La competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo.

(REFORMADO, D.O.F. 3 DE FEBRERO DE 1983)

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.

(REFORMADO, D.O.F. 3 DE FEBRERO DE 1983)

Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.

(REFORMADO, D.O.F. 3 DE FEBRERO DE 1983)

El sector público tendrá a su cargo, de manera exclusiva, las áreas estratégicas que se señalan en el Artículo 28, párrafo cuarto de la Constitución, manteniendo siempre el Gobierno Federal la propiedad y el control sobre los organismos que en su caso se establezcan.

(REFORMADO, D.O.F. 3 DE FEBRERO DE 1983)

Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

(REFORMADO, D.O.F. 3 DE FEBRERO DE 1983)

Bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente.

(REFORMADO, D.O.F. 3 DE FEBRERO DE 1983)

La ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social: de los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios.

(REFORMADO, D.O.F. 5 DE JUNIO DE 2013)

La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional, promoviendo la competitividad e implementando una política nacional para el desarrollo industrial que incluya vertientes sectoriales y regionales, en los términos que establece esta Constitución.”

Del contenido de dicho precepto constitucional se advierten, en lo que interesa al presente estudio, las siguientes premisas:

- Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que ésta sea integral y sustentable.

- Mediante la competitividad y el fomento del crecimiento económico, entre otros aspectos, se permite el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de las personas, entendiendo por competitividad el conjunto de condiciones para generar un crecimiento económico, promoviendo la inversión y generación de empleo.
- El Estado apoyará e impulsará a las empresas en beneficio general, bajo criterios de equidad y productividad.
- Debe facilitarse la organización y expansión de la actividad económica para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios.
- Debe alentarse y protegerse la actividad económica que realicen los particulares, proveyendo las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional, promoviendo la competitividad e implementando una política nacional para el desarrollo industrial que incluye vertientes sectoriales y regionales.

La promovente sostiene que una alternativa de productividad nacional que se traduce en un crecimiento económico, la constituye la producción y comercialización de bebidas alcohólicas dentro de las cuales cobran especial interés aquellas que cuentan con denominación de origen, sobre todo las que se producen de manera artesanal, tal es el caso, entre otras, del mezcal que conforme a la resolución del Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial del veintiocho de noviembre de mil novecientos noventa y cuatro obtuvo dicha denominación, porque argumenta que las bebidas de más reconocimiento mundial lo son por el soporte cultural que

poseen, pues aun el proceso de destilación sigue siendo de modo artesanal, lo que tiende a que perduren las tradiciones y la calidad de la bebida.

Al respecto importa tener en consideración que es cierto que la importancia de las bebidas artesanales que tienen denominación de origen en la economía de diversas entidades federativas es significativa tanto en términos de su contribución al producto interno bruto manufacturero, como por la generación de empleos y de divisas, y que determinadas industrias requieren de apoyo para elevar el ingreso de la población.

Empero, en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 25 constitucional el gobierno federal y los estatales impulsan, en el caso específico de la industria mezcalera, el desarrollo de pueblos palenqueros, pues reconocen que la producción del mezcal artesanal es una de las actividades que encierra una dimensión cultural, turística y económica, tal es el caso de Oaxaca, en el cual la Secretaría de Turismo organiza anualmente la Feria Internacional del Mezcal, así como diversas entidades federativas que impulsan la producción de mezcal artesanal implantando cursos con la finalidad de que perdure la tradición y mejore la calidad de vida de los sectores magueyero y palenquero, regulando dicha producción a través de las certificaciones del Consejo Mexicano Regulador de la Calidad del Mezcal creado en mil novecientos noventa y siete, producción respecto de la cual, más de un cincuenta por ciento es destinada a la exportación.

De ahí que sea evidente que el Estado ha buscado alternativas, mediante la competitividad y la generación de empleo, para lograr un crecimiento económico, en el caso

específico, para fomentar y proteger la industria de bebidas preparadas en forma artesanal que cuentan con denominación de origen, que las identifica como plenamente mexicanas; lo que se logra impulsando el desarrollo de la industria mezcalera, sustento de familias de diversas regiones del país, lo cual se reitera, tiende a fortalecer las tradiciones mexicanas y a evitar, además, el consumo de diversas bebidas alcohólicas que por lo general provienen de otros países, en detrimento de la producción nacional.

Asimismo, debe ponderarse que la finalidad de los tributos es esencialmente la recaudación, es decir, no se busca incentivar en todo momento a las empresas, aunado a que en la especie el impuesto que se cuestiona obedece al fin extrafiscal consistente en evitar el alcoholismo o el abuso de bebidas con contenido alcohólico; en esas condiciones debe desestimarse lo que se argumenta en el concepto de violación en estudio, en torno a que el desabasto de bebidas nacionales o la suspensión en su producción, lo único que genera es más importaciones de productos que participan en el mercado internacional, pues lo previsto en el precepto constitucional que se estima violado protege la industria nacional, pero no implica, como se mencionó, otorgar incentivos sin sustento sólido, mucho menos si como en el caso, la medida cuestionada busca reducir el consumo de bebidas alcohólicas y financiar los costos para la sociedad asociados a dicho consumo, dado que el establecimiento de la cuota adicional propuesta gravando a las bebidas alcohólicas de más de veinte Gay Lussac, tiene un fin social adicional, que radica en desalentar el consumo específico de este tipo de bebidas, toda vez que son las que resultan más dañinas para el organismo humano; razones que pueden corroborarse de la exposición de motivos de la reforma a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, publicada

el veintisiete de diciembre de dos mil nueve, que señala al respecto:

“...Resulta claro que los nuevos gravámenes aprobados por esa Soberanía que entraron en vigor en 2008, a saber impuestos empresarial a tasa única, a los depósitos en efectivo, y especial sobre producción y servicios a los juegos con apuestas y sorteos, así como las demás modificaciones a la legislación fiscal descritas en la exposición de motivos de la Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, constituyen instrumentos adecuados para alcanzar un marco tributario más sencillo y equitativo y, a la vez, más efectivo para la recaudación de ingresos.

Sin embargo, cada vez son mayores las necesidades de financiamiento para atender los requerimientos del gasto público, por lo que es imprescindible avanzar en la referida renovación integral de la Hacienda Pública, con el propósito de fortalecer el actual sistema tributario y lograr la solidez de las finanzas públicas, a través de una estructura tributaria proporcional y equitativa que promueva la competitividad, favorezca la creación de empleos y minimice las distorsiones al obtener recursos, a efecto de que sea un instrumento que garantice la viabilidad del crecimiento y desarrollo económico de largo plazo.

En virtud de lo anterior, se estima necesario llevar a cabo diversas modificaciones a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Propuestas para 2010 en materia del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Con el fin de recuperar el potencial recaudatorio de los impuestos especiales, se estima necesario adoptar diversas medidas encaminadas a fortalecer este gravamen que permite dotar de progresividad al sistema impositivo, y que por el tipo de bienes y servicios que grava, frecuentemente persigue fines extrafiscales, tales como evitar el abuso en el consumo de diversos

productos que pueden ocasionar daños a la salud de la población u otros problemas de carácter económico, ecológico o social.

Así, este impuesto grava, por lo general, productos cuya demanda es inelástica, por ello es posible establecer tasas o cuotas relativamente altas con respecto a otros bienes no gravados con este impuesto, para cumplir con el fin extrafiscal que se pretende. Por lo anterior, los impuestos especiales son también instrumentos recaudatorios efectivos, que permiten financiar tanto necesidades generales de la población, como los costos que pudieran asociarse al consumo de los bienes gravados.

Por lo anterior, tratándose de bebidas alcohólicas, tabacos labrados, servicios de telecomunicaciones, juegos con apuestas y sorteos y cerveza, se proponen las medidas siguientes:

Cuota adicional para bebidas alcohólicas.

El abuso en el consumo de bebidas alcohólicas representa en México, como en otros países, un problema serio que no sólo afecta a la salud de sus consumidores, sino que también daña significativamente a la sociedad en general y en particular a la integración familiar.

El consumo excesivo de bebidas alcohólicas genera para la sociedad y el Gobierno Federal importantes costos económicos y sociales asociados, tales como mayor incidencia de enfermedades como la cirrosis hepática, alcoholismo, lesiones y muertes relacionadas con el consumo de este tipo de bebidas, así como desintegración familiar, lo que implica la necesidad de financiar los gastos necesarios para su atención.

En particular, el consumo de estas bebidas entre los grupos de menor edad constituye una importante preocupación para la sociedad y el Gobierno destacando, de acuerdo con la información de la Encuesta Nacional de Adicciones (2002), elaborada por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI),

que en el grupo de edad de entre 12 y 17 años, uno de cada cuatro menores de edad consumió bebidas alcohólicas durante el año previo al levantamiento de la encuesta.

Establecer niveles altos de impuestos a las bebidas alcohólicas para reducir su consumo y financiar los costos para la sociedad asociados al mismo, no es una práctica exclusiva de nuestro país; por el contrario, en la mayoría de los países se establecen cobros elevados a la enajenación de estos productos.

De acuerdo con estimaciones realizadas con información del reporte "Excise Duty Tables, Part I Alcoholic Beverages, European Commission, Directorate General Taxation and Customs Union Tax Policy" de julio de 2009, la carga fiscal promedio en México para bebidas con una graduación alcohólica de alrededor de 38° G. L. es relativamente baja frente a la que se observa internacionalmente. Así, mientras que en México la carga fiscal que actualmente significa el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) para el referido grupo de bebidas alcohólicas, utilizando un promedio ponderado de precios, equivale a 4.1 dólares de los Estados Unidos de América (USD) por litro de bebida, en los países de la Unión Europea la carga fiscal por impuestos especiales equivale a 8.5 USD por litro de bebida alcohólica de 38° G. L., en promedio.

Por otra parte, cabe apuntar que el Estado está legitimado para instaurar medidas de prevención para combatir el alcoholismo, tal como lo establece el artículo 117, último párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Es por todo esto que se propone a esa Soberanía establecer de manera adicional al esquema de tasa ad valorem una cuota específica de 3 pesos por litro a las bebidas con graduación alcohólica de más de 20° G. L. El establecimiento de la cuota adicional que se propone, tiene un fin extrafiscal, consistente en desincentivar el consumo de bebidas alcohólicas. En ese mismo sentido,

la circunstancia de que se grave únicamente a las bebidas alcohólicas de más de 20° G. L., tiene un fin social adicional, que radica en desalentar el consumo específico de este tipo de bebidas, toda vez que son las que resultan más dañinas para el organismo humano.

De acuerdo con el documento emitido por la Organización Mundial de la Salud denominado "Estrategias para reducir el uso nocivo del alcohol dictadas en la 122ª reunión del Consejo Ejecutivo de la OMS del 10 de enero de 2008", "el concepto de uso nocivo del alcohol abarca diversos aspectos del fenómeno de la bebida. Uno es el volumen ingerido a lo largo del tiempo: de todos los factores pronóstico de muchas enfermedades crónicas que guardan relación con la bebida, el más directo es la cantidad total de alcohol consumida a lo largo de varios años. Entre otros factores del mismo tipo están las características del consumo, en particular: el hecho de beber, ocasional o regularmente, hasta la intoxicación; el contexto en el que se bebe, que puede elevar el riesgo de traumatismos no intencionados y de transmisión de ciertas enfermedades infecciosas; y la calidad de la bebida alcohólica o su contaminación con sustancias tóxicas como el metanol". El fin extrafiscal de la reforma que se propone se sustenta en motivos constitucionalmente objetivos y razonables, como es la protección a la salud al desincentivar el consumo del alcohol y obtener recursos para dotar de servicios médicos a las personas con enfermedades producidas por dicha sustancia, situación que torna constitucional la adición que se propone de un segundo párrafo al artículo 2o., fracción I, inciso A) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de acuerdo con el criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis con el rubro "IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL GRAVAMEN QUE ESTABLECE PARA LA ENAJENACIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS OBEDECE AL MANDATO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 117,

ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL"
con registro No. 174246.

Además, el hecho de que se grave sólo a las bebidas alcohólicas de más de 20° G. L., no da un trato diferencial a las demás sustancias etílicas de diferente graduación, ya que se otorga un trato igual a quienes se encuentran en la misma categoría de contribuyentes, de acuerdo con el criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis con el rubro "IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 2o., FRACCIÓN I, DE LA LEY RELATIVA, AL ESTABLECER PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO DISTINTAS TASAS EN LA ENAJENACIÓN O IMPORTACIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS CONSIDERANDO SU GRADUACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998) con registro No. 186556.

Ahora bien, con objeto de tener un control adecuado y facilitar la aplicación de esta cuota, se propone establecer que este impuesto sea monofásico, por lo que sólo se gravaría a nivel del fabricante y del importador, tanto por la actividad de importación, como por la primera enajenación que realicen, en la que podrán acreditar el impuesto pagado en la importación.

De esta forma, se mantendría el cobro actual ad valorem que se aplica en toda la cadena de producción y comercialización de las bebidas alcohólicas, incluso hasta la venta al público en general, eslabón en el que los precios de estas bebidas es superior, ya que éstos incluyen conceptos que le dan un mayor valor agregado, tales como gastos de publicidad o ediciones especiales, entre otros.

Así, la cuota específica sobre las bebidas de mayor graduación alcohólica sería un complemento del actual sistema ad valorem, la cual permitiría establecer un gravamen que, en términos absolutos, tendría una carga

similar entre diferentes bebidas alcohólicas con independencia de su precio, eliminando así el incentivo que pudieran tener algunos consumidores al sustituir el consumo de bebidas alcohólicas por otras de igual contenido alcohólico, pero de menor precio y calidad (posiblemente ilícitas), evitando así, no sólo el efecto negativo en materia de salud pública y recaudatorio que se deriva de esta sustitución de marcas, sino las distorsiones que se pueden generar en el mercado de las bebidas alcohólicas, dotando de mayor neutralidad a este impuesto y manteniendo la equidad y proporcionalidad del sistema impositivo.

Si bien las bebidas con graduación alcohólica de más de 20° G. L. tendrían una cuota específica que no se aplicaría al resto de las bebidas alcohólicas, ello no resultaría un trato inequitativo en la medida en que se asocia una mayor afectación en la salud y un mayor costo social con el consumo de bebidas alcohólicas de alta graduación. Esta relación entre carga fiscal y daño a la salud actualmente es reconocida en el IEPS al existir una diferenciación en la carga fiscal a las bebidas alcohólicas en función de su graduación alcohólica.

Se considera que al establecer una cuota específica se hace frente a la producción informal de bebidas alcohólicas, en la medida en que al ser un impuesto monofásico en la etapa de producción o importación, el número de contribuyentes se reduce considerablemente, lo que permite un mayor control para la autoridad en sus labores de fiscalización.

Así, con la aplicación de una cuota específica por litro se evita que la base del impuesto se traslade a otro eslabón de la cadena en la que no se paga el impuesto y que provoca que se enajenen bebidas alcohólicas a precios significativamente bajos como consecuencia de que se evadió el pago del impuesto en alguna etapa de la producción.

Debe destacarse que con la implementación de la cuota específica a las bebidas alcohólicas se minimiza en esta

modalidad de imposición, la evasión fiscal que se presenta con la subfacturación u otros métodos de evasión que se han detectado con la modalidad de imposición ad valorem.

Por lo anterior, se propone a esa Soberanía gravar las bebidas alcohólicas con contenido alcohólico mayor a 20° G. L., con una cuota adicional de 3 pesos por litro de bebida, la cual significará un incremento en la carga fiscal de aproximadamente 3 por ciento sobre el precio de venta al público sin impuestos, y se estima generaría 166.2 millones de pesos (mdp).

Por otra parte, con motivo del establecimiento de la mencionada cuota adicional que se propone, se hace necesario modificar diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, para establecer la forma en que se determinará la base gravable, el momento de causación y el cálculo del impuesto de la nueva cuota, toda vez que actualmente sólo se regulan los elementos anteriormente mencionados para la aplicación de las tasas ad valorem.

Tratándose de la base gravable, se plantea establecer que en las enajenaciones de las bebidas alcohólicas señaladas anteriormente que realicen los importadores o los fabricantes, la cantidad a pagar derivada de la nueva cuota que se propone se calcule tomando en cuenta el total de los litros enajenados.

En el caso de la importación de las bebidas alcohólicas mencionadas, también se propone establecer que la cantidad a pagar derivada de la cuota se calculará tomando en cuenta el total de litros importados.

Por lo que se refiere al momento de causación de la cuota, se plantea que éste sea en el mismo momento en que hoy día se causa la tasa ad valorem, es decir, en el momento en que se cobren las contraprestaciones por las bebidas alcohólicas enajenadas o importadas.

Respecto a la determinación del pago mensual del IEPS, se plantea establecer que en el caso de la nueva cuota que se propone, dicho pago sea la cantidad que se

obtenga de aplicar la cuota que corresponda a las bebidas alcohólicas enajenadas en el mes, disminuida con el impuesto pagado en el mismo mes al aplicar dicha cuota con motivo de su importación.

Ahora bien, considerando que esta cuota únicamente se causará a nivel del fabricante e importador, se hace necesario establecer que solamente procederá el acreditamiento del impuesto pagado por el propio contribuyente en la importación de las citadas bebidas alcohólicas.

En materia de obligaciones a cargo de los contribuyentes, se propone establecer que en la contabilidad se deberán identificar las operaciones en las que se pague el impuesto mediante la aplicación de la nueva cuota y tratándose de la expedición de comprobantes, se plantea que en el caso de la nueva cuota, también se deberá trasladar en forma expresa y por separado, aun cuando el adquirente no sea contribuyente de dicha cuota ni pueda acreditarla. Lo anterior, para un mejor control de las operaciones de estos contribuyentes. Además, se propone establecer que en los comprobantes se deberá identificar el total de litros enajenados.

Respecto de las nuevas obligaciones administrativas que deberán cumplir los contribuyentes, cabe destacar que éstas no transgreden los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, toda vez que el hecho de que por el cumplimiento de sus diversas obligaciones fiscales se les generen gastos administrativos inherentes a la actividad que desarrollan y que tales obligaciones administrativas no se apliquen a otros contribuyentes, no torna inequitativo al impuesto, dado que el trato fiscal se justifica por razones de naturaleza extrafiscal, tendientes a lograr un estricto control en sus operaciones de enajenación, lo cual encuentra apoyo en las tesis emitidas por las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro siguiente:

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 19, FRACCIONES II, VIII, X, XII, XV Y XVI, DE LA LEY RELATIVA, AL ESTABLECER OBLIGACIONES ADMINISTRATIVAS DE LOS CONTRIBUYENTES NO VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998).

Registro No. 185747; Localización: Novena Época, Instancia: Primera Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVI, Octubre de 2002, Página: 132, Tesis: 1a./J., 70/2002, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 19, FRACCIONES II Y XV, DE LA LEY RELATIVA, AL ESTABLECER OBLIGACIONES ADMINISTRATIVAS DE LOS CONTRIBUYENTES NO VIOLA LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD (DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1998).

Registro No. 186559; Localización: Novena Época, Instancia: Segunda Sala; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XVI, Julio de 2002, Página: 254, Tesis: 2a./J. 78/2002, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa.

Actualmente, tratándose de las bebidas alcohólicas que se pretenden gravar con la nueva cuota, es decir, aquellas con contenido alcohólico mayor de 20º G. L., se establece la obligación a cargo de los productores o envasadores de llevar un control volumétrico de producción y de presentar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público un informe que contenga el número de litros producidos de conformidad con dicho control. Con el fin de reforzar esta medida de control, se propone establecer que el Servicio de Administración Tributaria fije las características de los controles volumétricos y que los productores o envasadores tengan un sistema

de cómputo mediante el cual se proporcione la información en línea de los citados controles volumétricos, fijando también sus características técnicas, de seguridad y de requerimientos de información.

Adicionalmente, y toda vez que se plantea que esta nueva cuota entre en vigor a partir del 2010, se propone establecer, mediante una disposición transitoria, una regla que sea neutral en las condiciones contractuales celebradas en 2009, consistente en permitir que en las enajenaciones de las bebidas alcohólicas objeto del gravamen que se hayan celebrado en 2009, cuando la entrega se haya efectuado en dicho año, y el cobro se realice en los primeros 10 días de 2010, sólo se aplique la tasa vigente en 2009.

Por lo anterior, se propone reformar los artículos 2o., primer párrafo; 4o., segundo y cuarto párrafos; 5o., segundo párrafo; 10; 11, cuarto párrafo; 14, segundo párrafo, y 19, fracciones I y II, primer párrafo, y adicionar los artículos 2o., fracción I, inciso A) con un segundo párrafo, y 19, fracciones II, con un quinto párrafo, XVI, con un segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

...”.

En las relatadas condiciones, no se advierte la violación al artículo 25 de la Constitución Federal, pues como se indicó, el Estado ha implementado una serie de medidas para proteger e impulsar la industria de elaboración de bebidas artesanales, principalmente dándoles denominación de origen, como es el caso del mezcal, aunado a que tratándose de impuestos indirectos, es válido que su establecimiento se base en fines extrafiscales.

OCTAVO. En el quinto concepto de violación la quejosa expresa que el artículo 2, fracción I, inciso A), numeral

1, 2 y 3 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios viola los **principios de equidad y proporcionalidad**, porque no atiende a la capacidad contributiva al imponer diversas tasas para el pago del impuesto en cuestión, dependiendo del contenido alcohólico de cada bebida, y si bien la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que el establecimiento de las tasas a que ese numeral alude, obedece al cumplimiento de la obligación del legislador de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a fin de que los que se ubican en una misma hipótesis de causación guarden una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo cierto es que en la especie el supuesto previsto no se configura, porque al tratarse de una misma bebida alcohólica, con las mismas propiedades organolépticas, se consigue lo contrario: que los contribuyentes que se ubican en una misma hipótesis de causación guarden una situación diferente frente a la norma jurídica, puesto que las tasas aplicadas a los contribuyentes no se comportan de manera proporcional a los ingresos que se obtienen por la enajenación de un producto de la misma naturaleza con contenido alcohólico distinto, ni a la capacidad económica y tampoco se justifican los fines extra fiscales, dado que la tasa aplicable no es el valor de la bebida, sino un elemento enteramente contingente que no revela la capacidad contributiva que consiste en la expresión en grados del número de volúmenes de alcohol contenidos en cien volúmenes del producto, medidos a la temperatura de veinte Gay Lussac.

Es infundado dicho concepto de violación, en atención a lo siguiente:

Tratándose de impuestos indirectos, como es el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, pueden

obedecer a razones de política fiscal en los que puede no atenderse a la capacidad contributiva de manera directa, pues se altera esa regla general al perseguirse un fin diverso, de ahí que pueda gravarse con mayor intensidad un hecho, para reducir una conducta que se intenta modificar.

Se explica, es cierto que finalmente se trata de bebidas alcohólicas y que por esa razón pudiera pensarse que debieran tener el mismo trato fiscal porque es un mismo producto; sin embargo, las tasas diversas que el precepto legal cuestionado establece dependiendo de la concentración de alcohol que contienen, amerita que se les de un trato diferente, sin atender a los principios fiscales generales de la manera generalmente contemplada, en virtud de que se busca aminorar su consumo, pues es indudable que aquellas bebidas con un contenido más elevado de alcohol provocan más daño a la salud, de ahí que no se consideren en la misma manera que se hace en un gravamen ordinario, los principios de proporcionalidad y equidad.

En efecto, como ya se había mencionado, en la exposición de motivos de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se señaló que los impuestos especiales son instrumentos recaudatorios efectivos que permiten financiar tanto necesidades generales de la población, como los costos que pudieran asociarse al consumo de los bienes gravados, de esta manera se explicó que la cuota adicional para bebidas alcohólicas se originaba porque el abuso en el consumo de bebidas alcohólicas representa en México un problema que no sólo afecta a la salud de sus consumidores, sino que daña significativamente a la sociedad en general y en particular a la integración familiar, aclarándose que el consumo excesivo de bebidas alcohólicas genera para la sociedad y el Gobierno

Federal importantes costos económicos y sociales, porque hay mayor incidencia de enfermedades como la cirrosis hepática, alcoholismo, lesiones y muertes relacionadas con el consumo de este tipo de bebidas, así como desintegración familiar, lo que implica la necesidad de financiar los gastos necesarios para su atención.

Además se mencionó que el fin extrafiscal de la reforma se sustentaba en motivos objetivos y razonables: la protección a la salud al desincentivar el consumo del alcohol y obtener recursos para dotar de servicios médicos a las personas con enfermedades producidas por dicha sustancia.

Esto evidencia que el impuesto en comento, en la especie, no debe atender a la capacidad contributiva, pues se reitera, atendiendo a su fin extrafiscal, las diversas tasas previstas tienden a inhibir el consumo de las bebidas que por su contenido alcohólico dañan más al organismo, y, en cuanto a la alegada inequidad que la quejosa atribuye a la disposición reclamada, en la misma línea de pensamiento debe ponderarse que si bien se prevé que a las bebidas con graduación alcohólica de más de veinte Gay Lussac se les aplica una tasa elevada que no se aplica a las demás bebidas alcohólicas, lo cierto es que como ya se hizo mención, es debido a que su consumo se asocia a una mayor afectación en la salud y un mayor costo social; de ahí que advirtiéndose esta relación entre carga fiscal y daño a la salud, en la ley reclamada se diferencie la carga fiscal a las bebidas alcohólicas en función de su graduación alcohólica.

Dichas consideraciones conllevan a declarar infundado el motivo de inconformidad en estudio.

NOVENO. En el sexto concepto de violación la promovente esgrime que el artículo 2, fracción I, inciso A), numerales 1, 2 y 3 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios es violatorio de los principios de equidad y proporcionalidad al aplicar una tasa de acuerdo a valores porcentuales étlicos que favorece a determinados contribuyentes enajenantes de bebidas alcohólicas, en detrimento de otros que venden los mismos productos, ubicándolos en una situación de desventaja competitiva, pues argumenta que pese a que exista jurisprudencia emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que la tasa mayor fijada para las bebidas con graduación alcohólica superior a veinte Gay Lussac se justifica porque dicha graduación constituye un factor que determina el precio del producto, lo cierto es que la graduación alcohólica del mezcal artesanal no incide en su precio total, por tanto, no puede ni debe ser el elemento rector que permita al legislador justificar la disparidad de las tasas establecidas en el artículo en comento.

Para dar respuesta a ese planteamiento es preciso aclarar que si bien la manera en que se exponen las razones conducirían a declarar su inoperancia, porque el problema de constitucionalidad se hace derivar de la situación específica de la quejosa como productora y enajenadora de mezcal, y no de la generalidad de las bebidas que se ubican en el rango superior a veinte Gay Lussac, atendiendo sólo a la causa de pedir se analizará si existe la violación alegada.

La Primera Sala de este Alto Tribunal efectivamente emitió la jurisprudencia siguiente:

Época: Novena
Registro: 175503
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: XXIII, marzo de 2006
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 1a./J. 11/2006
Página: 147

“PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. EL ARTÍCULO 2o., FRACCIÓN I, INCISO A), NUMERALES 1, 2 Y 3, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL RELATIVO, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA AL ESTABLECER DIVERSAS TASAS CON BASE EN LA GRADUACIÓN ALCOHÓLICA DE LOS PRODUCTOS (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002, 2003 Y 2004). El precepto citado, al establecer diversas tasas para el cálculo del impuesto especial sobre producción y servicios, con base en la graduación alcohólica que contengan los productos que se enajenen o importen, no viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, toda vez que el establecimiento de dichas tasas obedece al cumplimiento de la obligación del legislador de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre unas y otras, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales, a fin de que los contribuyentes de un impuesto que se ubican en una misma hipótesis de causación, guarden una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula. De manera que la imposición de una tasa menor para las bebidas alcohólicas y cerveza, con una graduación de hasta 20° G.L. y una tasa mayor para las bebidas con graduación

alcohólica superior a esta última, se justifica en tanto que la graduación alcohólica de las bebidas enajenadas o importadas constituye uno de los múltiples factores que determinan el precio total del producto, razón por la cual resulta necesario tomarlo en consideración para determinar la base del impuesto; de ahí que al gravar la enajenación o importación de bebidas alcohólicas y cerveza con graduación alcohólica distinta deba aplicarse una tasa sobre un valor que refleje las condiciones reales en que se enajenan los citados bienes. Además, la mencionada diferencia de trato también refleja la consecución de una finalidad extrafiscal, a saber, la protección de la salud pública a través del desaliento al consumo del alcohol.”

Y si bien es un criterio que no resulta obligatorio para esta Segunda Sala, cabe señalar que en realidad su emisión derivó de un precedente resuelto por esta última, en una anterior integración, al fallar el tres de mayo de dos mil dos, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y Presidente José Vicente Aguinaco Alemán (ausente el Ministro Mariano Azuela Güitrón), el amparo en revisión ***** , promovido por ***** , ejecutoria en la cual, entre otras consideraciones, se determinó que la graduación alcohólica de las bebidas enajenadas o importadas constituía uno de los múltiples factores que determinan el precio total del producto.

Sin embargo, una nueva reflexión en torno a la problemática que se presenta conduce a determinar, como efectivamente lo sostiene la quejosa, que la graduación alcohólica no es un factor determinante del precio de una bebida; sin embargo, esta decisión no conduce a declarar la inconstitucionalidad del precepto legal impugnado como se pretende.

Se explica, si la graduación alcohólica fuera determinante del precio de la bebida, no habría razón para comercializar una botella con un contenido alcohólico de menos de veinte Gay Lussac, a precios mucho más elevados que las que rebasan este nivel, a manera ejemplificativa podemos pensar en el vino tinto, cuyo contenido del alcohol fluctúa entre once y dieciséis grados y cuyo costo depende no de esa graduación, sino de su calidad y puede ser mucho más elevado que el precio de una bebida con una graduación alcohólica de más de veinte Gay Lussac.

Sobre esas premisas, es innegable que el respeto a los principios de proporcionalidad y equidad de la carga impositiva que se reclama no se basa en que una mayor graduación alcohólica se traduce en una comercialización del producto a un precio más elevado; sin embargo, la constitucionalidad de la medida que fija diferentes tasas dependiendo del contenido del alcohol en una bebida, no obliga a que estas sean progresivas y se sustenta precisamente en los fines extrafiscales antes destacados, pero además en el caso específico de bebidas que cuentan con denominación de origen, no existe la violación a que se alude, pues precisamente dicha denominación implica que el producto se comercialice a precios diferentes que cada productor fija, dependiendo de la calidad de la bebida alcohólica, aunado a que el diferente efecto que las bebidas tienen en la salud de los seres humanos, la proclividad que tienen las bebidas alcohólicas de alta graduación para inducir a la enfermedad del alcoholismo y las consecuencias indeseables que, por regla general, tienen sobre la sociedad, justifican una mayor gravación a todos los contribuyentes que se ubican dentro de esta categoría, pues es evidente que no producen el mismo efecto las bebidas alcohólicas de bajo contenido alcohólico que aquellas cuyo índice de contenido es mayor.

La diferencia en el trato que se otorga a la enajenación e importación de las bebidas alcohólicas tomando en cuenta su graduación, se justifica plenamente en que las tasas rigen sobre productos de distintas categorías, independientemente de que también refleja la consecución de una finalidad social, como es la protección de la salud pública, lo cual constituye una expresión de la obligación que el poder revisor de la Constitución establece al legislador ordinario en el artículo 117, último párrafo, al disponer que éste emitirá las leyes necesarias para combatir el alcoholismo, lo que tiene lugar cuando se impone un tratamiento fiscal más gravoso a los productos que tienen mayor proporción etílica, pues de esta manera se desalienta su consumo, que constituye una de las finalidades extrafiscales, aparte del recaudatorio, que persigue el impuesto impugnado.

En esas condiciones, teniendo presente que el impuesto especial sobre producción y servicios es una contribución de naturaleza indirecta y por tanto, es el consumo y las condiciones en que se realiza lo que constituye el objeto del impuesto, aunado al fin extrafiscal al que se ha hecho referencia; se justifica que el legislador haya tomado como parámetro la graduación alcohólica del producto, pues además debe ponderarse que si bien el productor o importador deben calcular y pagar el impuesto combatido, quien realmente lo cubre es el consumidor final, no afectándose, por ende, la capacidad contributiva de los primeros y lográndose el objetivo de política fiscal y de control que motivó la reforma a los artículos que se impugnan.

Por todas las razones expuestas, habiéndose desestimado los conceptos de violación expresados contra los preceptos legales que se reclaman, lo procedente es negar a la

quejosa la protección constitucional que solicita, resultando por tanto innecesario el estudio de los agravios expresados en la revisión adhesiva, pues en ellos se defiende la constitucionalidad de los artículos combatidos, la cual fue reconocida en esta ejecutoria.

Por lo antes expuesto y fundado, se resuelve:

ÚNICO. En la materia de la revisión, la Justicia de la Unión no ampara ni protege a *****, contra los artículos 1, fracción I; 2, fracción I, inciso A), numeral 3, y artículo 5, penúltimo y último párrafos, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; artículo décimo transitorio del decreto por el que se modificó la citada ley, publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintisiete de noviembre de dos mil nueve, y el artículo 21, fracción III, apartado 2, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, devuélvanse los autos al Juzgado de Distrito de origen y, en su oportunidad, archívese este asunto como concluido.