

# ¿Quién debió dictar la resolución al amparo en revisión 1012/2014, en materia de la limitante a la deducción de prestaciones exentas? ¿El Pleno o la Segunda Sala de la SCJN?

58

 NATERA

Lic. Patricia López Padilla,  
Asociada de Natera  
Consultores, S.C.



El 11 de diciembre de 2013, se publicó en el DOF la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), la cual contenía en el artículo 28, una nueva porción normativa en su fracción XXX. Ésta contiene la limitante a la deducción de las erogaciones hechas en favor de los trabajadores, que a su vez fueran ingresos exentos para éstos. Como era de esperarse, miles de contribuyentes de todo el país acudieron a los Juzgados de Distrito a solicitar el amparo de la Justicia de la Unión en contra de esta medida. Sin embargo, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) declaró la constitucionalidad de la mencionada fracción, pero ¿realmente le correspondía a ésta resolver el amparo?

## INTRODUCCIÓN

El 21 de septiembre de 2016, la Segunda Sala de la SCJN resolvió el amparo en revisión 1012/2014, en el que declaró la constitucionalidad del artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente a partir de 2014.

Esta fracción contiene la limitante a la deducción de las erogaciones hechas en favor de los trabajadores, que a su vez fueran ingresos exentos para éstos.

No cabe duda que estamos en presencia de una resolución en extremo reprochable. Tan es así, que prestigiados y versados colegas ya han criticado las nuevas categorías de deducciones creadas, al parecer, de manera artificiosa.

Los mismos colegas han cuestionado severamente el *test de razonabilidad y constitucionalidad*, que en relación con la ya citada limitante a la deducción contenida en el artículo 28, fracción XXX del mencionado ordenamiento legal, fue efectuado por la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal al pronunciarse sobre la constitucionalidad de la citada limitante.

Debido al cúmulo de aristas y puntos a debate que presenta la sentencia dictada en el amparo en revisión 1012/2014, no hemos reparado en analizar una cuestión de origen, la cual cuestiona si la Segunda Sala de la SCJN tiene la facultad o no, para dictar la sentencia que nos ocupa.

En este sentido, conviene iniciar el presente análisis con la siguiente interrogante: ¿No debió ser el Tribunal Pleno de la SCJN, el órgano que debió dilucidar la constitucionalidad del artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente en 2014?

Estimamos que existen muchas premisas que nos hacen llegar a tal conclusión, mismas que postularemos en seguida:

## ANTECEDENTES

El 11 de diciembre de 2013, se publicó en el DOF la nueva LISR, la cual, entre sus nuevas disposiciones,

contenía en el artículo 28, fracción XXX, la siguiente porción normativa:

**Artículo 28.** *Para los efectos de este Título, no serán deducibles:*

...

**XXX.** *Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.*

Como era de esperarse, miles de contribuyentes de todo el país,<sup>1</sup> que otorgaban a sus trabajadores prestaciones que a su vez constituían ingresos exentos para ellos, acudieron a los Juzgados de Distrito a solicitar el amparo de la Justicia de la Unión en contra de una medida.

Este amparo resultaba necesario, debido a que esta medida no sólo resultaba económicamente desfavorable para los patrones sino que, a su vez, desalentaba el otorgamiento de muchas prestaciones a los trabajadores.<sup>2</sup>

En el caso del juicio de origen del amparo en revisión 1012/2014, el Juzgado Primero del Centro Auxiliar de la Séptima Región, con residencia en Acapulco, determinó otorgar el amparo y protección de la Justicia de la Unión por considerar que la porción normativa combatida, transgredía el principio de proporcionalidad tributaria.

Sin embargo, inconformes con la determinación del Juez de Distrito, la Cámara de Senadores y el Presidente de la República, a través de sus delegados, interpusieron recurso de revisión en contra del fallo citado.

<sup>1</sup> De acuerdo con diversos diarios informativos, aproximadamente 7,000 contribuyentes acudieron a los Tribunales federales a promover juicios de garantías en contra del artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente en 2014. De esta manera, el mencionado precepto se convirtió en el artículo más combatido de toda la Reforma Fiscal para 2014

<sup>2</sup> Se estima que aproximadamente, unos 29.1 millones de personas en México trabajan en la informalidad, sin contar con seguridad social, según los datos proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) al primer trimestre de 2016

El recurso de revisión fue registrado en la SCJN con el número de expediente 1012/2014, y se envió a la ponencia del Ministro Eduardo Medina Mora I., para su resolución en la Segunda Sala de la SCJN.

Al respecto, cabe recordar que existió un primer proyecto de sentencia sobre el artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente en 2014, mismo que fue elaborado por el presidente de nuestro Máximo Tribunal, el ministro Luis María Aguilar Morales, quien, en términos de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, no integra Sala alguna.

Con esto quiero decir –sin poder asegurarlo, por no conocer el contenido de ese primer proyecto– que en un primer momento, todo apuntaba a que sería la SCJN, actuando a través del Tribunal Pleno, la que se pronunciaría respecto a la constitucionalidad del artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente en 2014.

### FUNDAMENTACIÓN DE COMPETENCIA DE LA SEGUNDA SALA DE LA SCJN, EN EL TEXTO DE LA SENTENCIA DICTADA EN EL AMPARO EN REVISIÓN 1012/2014

Al analizar el proyecto de sentencia del amparo en revisión 1012/2014, se observa que la Segunda Sala funda y motiva su competencia para resolver la controversia y pronunciarse respecto a la constitucionalidad del artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente en 2014, en el Considerando Primero, el cual es del tenor siguiente:

**PRIMERO.** *Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resulta legalmente competente para conocer y resolver el presente recurso de revisión, de conformidad con los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción I, inciso e), y 83 de la Ley de Amparo en vigor; y 21, fracción II, inciso a), en relación con la diversa fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como los Puntos Primero, Segundo, fracción III, y Tercero del Acuerdo General 5/2013 emitido por el Pleno de este Alto Tribunal.*

*Lo anterior porque se interpone contra una sentencia dictada por un Juez de Distrito en la audiencia constitucional, en un juicio de amparo indirecto en*

*el que se planteó la inconstitucionalidad de los artículos 25, fracciones VI y X, 27, fracción XI, 28, fracciones I, párrafo primero, y XXX, y 39, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del uno de enero de dos mil catorce; además, en el presente asunto subsiste el problema de constitucionalidad y, **se considera innecesaria la intervención del Tribunal Pleno para la resolución del presente asunto.***

Como se observa, la Segunda Sala se limita a invocar algunos artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), de la Ley de Amparo y de la Ley Orgánica de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y se constriñe a mencionar que considera innecesaria la intervención del Tribunal Pleno.

Sin embargo, no confiere la razón específica de tal conclusión, y por tanto, no hace un análisis real del alcance de la determinación.

En este orden de ideas, la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal omitió tomar en consideración las siguientes premisas:

1. Que el artículo 28, fracción XXX de la LISR para 2014, constituía una disposición novedosa y de reciente creación, que de ninguna manera reproducía el texto de alguna otra disposición ya derogada, ni copiaba el contenido de algún otro dispositivo legal vigente en alguna otra época.
2. Que no existía ninguna clase de precedente proveniente de la SCJN, que se pronunciara respecto a la prohibición o limitación de la deducción para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta (ISR), de erogaciones o prestaciones estrictamente indispensables, pero que a su vez constituyeran ingresos exentos para los trabajadores.
3. Que el artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente para 2014 fue el precepto legal más combatido por los particulares en los últimos dos años.

### DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES PARA DETERMINAR EL ÁMBITO COMPETENCIAL DEL PLENO DE LA SCJN

Ahora es preciso repasar brevemente las disposiciones aplicables a la asignación y división

competencial de asuntos entre las Salas y al Tribunal Pleno del Máximo Tribunal.

1. En el orden constitucional, se encuentra el primer referente a las facultades de la SCJN, el cual establece en el artículo 105, fracción III, que ésta podrá conocer de las “apelaciones” en contra de sentencias dictadas por Jueces de Distrito. Sin embargo, no se precisan los casos en que conocerán las Salas y los asuntos en los que conocerá el Tribunal Pleno.

2. Es la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, la que en su artículo 10 señala cuáles son las situaciones en las que la SCJN deberá conocer funcionando en Pleno.

En este sentido, resultaría pertinente observar lo establecido por el artículo 10, fracción II, incisos a) y b), los cuales establecen:

**Artículo 10. La Suprema Corte de Justicia conocerá funcionando en Pleno:**

...

**II. Del recurso de revisión contra sentencias pronunciadas en la audiencia constitucional por los jueces de distrito o los tribunales unitarios de circuito, en los siguientes casos:**

**a) Cuando subsista en el recurso el problema de constitucionalidad de normas generales, si en la demanda de amparo se hubiese impugnado una ley federal, local, del Distrito Federal, o un tratado internacional, por estimarlos directamente violatorios de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;**

**b) Cuando se ejercite la facultad de atracción contenida en el segundo párrafo del inciso b) de la fracción VIII del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para conocer de un amparo en revisión que por su interés y trascendencia así lo amerite,**

(Énfasis añadido.)

De la cita previa, se puede entonces determinar que el Pleno de la SCJN sí puede conocer de amparos en revisión, siempre y cuando subsista el problema de “constitucionalidad de normas generales”, y así lo amerite el interés, importancia y trascendencia del tema.

Asimismo, la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación regula cuándo la SCJN debe funcionar en Pleno. En el artículo 10, fracción II, inciso b), se establece que el Pleno conocerá de un amparo en revisión cuando su importancia y trascendencia así lo ameriten.

Ahora bien, aquí es importante analizar qué se debe entender por un *asunto de importancia y trascendencia*, por lo que es conveniente reproducir la siguiente jurisprudencia de la Primera Sala del Máximo Tribunal, que a la letra establece lo siguiente:

**REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. LA CONFIGURACIÓN DE LOS CONCEPTOS DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA EN CADA ACUERDO GENERAL PLENARIO, REFLEJA EL PAPEL QUE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN DEBE DESEMPEÑAR EN CADA ÉPOCA.**

*De conformidad con el artículo 107, fracción IX, constitucional, para que proceda el recurso de revisión en amparo directo es condición necesaria, más no suficiente, que subsista una genuina cuestión constitucional, ya que, además, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación debe comprobar que se actualicen las notas de importancia y trascendencia, de conformidad con los acuerdos generales que ésta emita. Ahora bien, debe concluirse que cuando en dichos acuerdos se reglamentan aquellos conceptos, se realiza en el ejercicio de facultades constitucionales de política judicial otorgadas a aquella para determinar en qué casos se requiere del establecimiento de doctrina jurisprudencial a fin de lograr la progresiva supremacía del texto constitucional en la vida nacional, pues ésa fue la intención de la reforma constitucional de 1999, de permitir que esta Corte se concentrara en la resolución de aquellos asuntos trascendentes para el orden jurídico nacional. De ahí la importancia de explicitar las razones de política judicial que subyacen a los distintos acuerdos generales emitidos por el Tribunal Pleno. Desde 1999, han existido dos de ellos: el primero fue el Acuerdo Plenario Número 5/1999, emitido el 21 de junio de ese mismo año, al inicio de la novena época. La principal preocupación en ese momento fue consolidar a la Suprema Corte de Justicia de la Nación como tribunal constitucional, mediante la depuración de sus competencias en materia de amparo, a fin de especializarse en la resolución de temas propiamente*

constitucionales y delegar todos los temas de legalidad. Por tanto, la preocupación subyacente fue la de consolidar un cuerpo de doctrina jurisprudencial en materia constitucional que sirviera de base a la función judicial en todo país. De ahí que cualquier tema constitucional no definido jurisprudencialmente, que no adoleciera de algún obstáculo técnico para su resolución en el fondo, regularmente ameritaría admisión. La política judicial era apuntalar la doctrina jurisprudencial sobre cualquier tema constitucional, para concluir el proceso de transformación del órgano en un verdadero tribunal constitucional. Posteriormente, se sucedieron una serie de reformas constitucionales en junio de 2011, mediante las cuales se estableció al corpus iuris de los derechos humanos como centro de protección constitucional y se introdujeron nuevas reglas para el juicio de amparo. **Así, con el inicio de la Décima Época, se constató una redimensión cuantitativa y cualitativa del control constitucional: cuantitativamente, se ha constatado una descentralización, pues todos los jueces del país deben aplicar control difuso de constitucionalidad; cualitativamente, el parámetro de control constitucional encuentra una expansión en sus elementos, ya que también se integra con todos los derechos humanos reconocidos en los tratados internacionales de los que México sea parte. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación debió modificar su política judicial y procedió a emitir el Acuerdo General Número 9/2015. Conforme a éste, ahora lo importante y trascendente no parece ser tanto que ésta resuelva todas las cuestiones constitucionales, sino que sirva de guía en el diálogo interpretativo constitucional a que dieron lugar todos los cambios mencionados; de ahí que en el Punto Segundo de dicho Acuerdo General, se establece que los temas que ameritan procedencia son aquellos que impliquen pronunciamientos “novedosos o de relevancia para el orden jurídico”. Se insiste, esto es posible, dado que “importancia y trascendencia” no son elementos normativos de un contenido inequívoco ni permanente en el tiempo, sino conceptos variables en el tiempo.**

No. de Registro 2012054. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época. Primera Sala. Tesis aislada. Tesis 1a. CLXXXVIII/2016 (10a.). Libro 32. Julio de 2016. Tomo I. Materia común. Pág. 325.

(Énfasis añadido.)

En este sentido, es preciso concluir que se está en presencia de un asunto “novedoso”, pues la LISR no había incorporado una limitación a las prestaciones otorgadas para los trabajadores, por el simple hecho de estar exentas para éstos, y además, de relevancia para el orden jurídico.

Esta importancia reside en el impacto y repercusión que la interpretación acerca de la constitucionalidad en la limitación de las deducciones estructurales tendría sobre nuestro sistema impositivo vigente.

3. Por último, debemos citar lo establecido en el Acuerdo General número 5/2013, de fecha 13 de mayo de 2013, emitido por el Tribunal Pleno de la SCJN, relativo a la determinación de los asuntos que el Pleno conservará para su resolución, y el envío de los de su competencia originaria a las Salas y a los Tribunales Colegiados de Circuito.

La fracción III del punto segundo del ya citado Acuerdo General, dispone lo que en seguida se transcribe:

**Los amparos en revisión en los que subsistiendo la materia de constitucionalidad de leyes federales o tratados internacionales, no exista precedente y, a su juicio, se requiera fijar un criterio de importancia y trascendencia para el orden jurídico nacional y, además, en el caso de los interpuestos contra sentencias dictadas por los Tribunales Colegiados de Circuito, revistan interés excepcional; o bien, cuando encontrándose radicados en una Sala así lo acuerde ésta y el Pleno lo estime justificado;**  
(Énfasis añadido.)

De lo anterior, concluyo que para que el Pleno conozca de un Amparo en Revisión, es necesario que concurra lo siguiente: **(i)** que subsista la materia de constitucionalidad de una ley federal, sin que al efecto exista precedente, y **(ii)** a juicio del Tribunal Pleno de la SCJN, se requiera fijar un criterio de importancia y trascendencia.

## FINALMENTE, ¿QUIÉN DEBIÓ RESOLVER EL AMPARO EN REVISIÓN 1012/2014?

Si bien es cierto que la segunda causal de concurrencia del Punto Segundo, fracción III, del Acuerdo General 5/2013 ya transcrito, confiere cierto grado



de libre arbitrio al Tribunal Pleno para juzgar en cada caso concreto, *si se requiere fijar un criterio de importancia y trascendencia*, considero que en el caso a estudio, sí era necesaria la intervención del Pleno.

La anterior determinación, a excepción de que el Tribunal del Pleno declinara su competencia a favor de alguna de las dos Salas, señalando el porqué no estimaba necesario fijar un criterio de “importancia y trascendencia”.

En efecto, debió ser el Pleno mismo –y no la Segunda Sala– el que señalara si estimaba innecesaria su intervención y conocimiento del juicio.

En tal virtud, estimo que en el caso que nos ocupa, debió resolver el Pleno, por las siguientes razones:

### 1. Se trataba de una porción normativa nueva

Como mencioné previamente, el límite a la deducción establecido en el artículo 28, fracción XXX de la LISR, entró en vigor el primero de enero de 2014. Por tanto, al tratarse de un criterio novedoso, bajo los estándares fijados por la misma SCJN,<sup>3</sup> debió conocer el Tribunal Pleno, no la Segunda Sala.

### 2. No existe un precedente

Es evidente que, al tratarse de una nueva porción normativa en el ordenamiento jurídico nacional, no pueden existir precedentes al respecto. Por tanto, resultaba necesaria la intervención del Tribunal Pleno de la SCJN pues, al ser el máximo intérprete de la CPEUM, es este órgano el que puede dar las pautas para poder interpretar las normas legales a la luz de los principios constitucionales.

Si la tarea del Pleno de la SCJN es precisamente conocer las cuestiones más trascendentes que se plantean por vía del amparo,<sup>4</sup> entonces es necesaria su intervención *cuando existe la sospecha* (toda vez que un Juez de Distrito ya lo estimó fundado) *de que una porción normativa puede ser inconstitucional*, sin que existieran precedentes al respecto.

### 3. Importancia y trascendencia excepcional

Ahora bien, en el apartado anterior, al explorar las disposiciones aplicables a la competencia de las Salas y del Tribunal Pleno, se observa que uno de los requisitos para que conozca este último órgano, es que su importancia y trascendencia lo amerite.

Ya he mencionado que la importancia y trascendencia se surte plenamente en el caso a estudio. Es así, no sólo por el impacto económico que tiene la porción normativa cuya constitucionalidad se cuestiona, sino también por el considerable número de accionantes que ocurrieron al juicio de garantías.

Asimismo, representa relevancia para el sistema impositivo mexicano el que la SCJN, actuando a través de su Tribunal Pleno, se pronuncie sobre la constitucionalidad de las limitantes a la deducción de erogaciones estrictamente indispensables para la generación de ingresos, que establece el legislador como respuesta al hecho de que dichas erogaciones representen para el perceptor ingresos exentos, no sujetos al principio de “simetría fiscal”.

El hecho de que haya sido la Segunda Sala de la SCJN y no el Tribunal Pleno, la que haya declarado la constitucionalidad del artículo 28, fracción XXX de la LISR vigente en 2014, no sólo constituye –a mi juicio– un vicio de origen que no debió verificarse, sino, además, evidencia el franco estado de indefensión en el que actualmente se encuentran los contribuyentes.

Es así, pues no sólo decisiones de la mayor relevancia y magnitud impositiva escapan al conocimiento del Tribunal Pleno, máximo órgano de control de constitucionalidad en nuestro país. Además, la forma tan *abrupta y poco convencional* de la conformación de la jurisprudencia, por reiteración, torna prácticamente imposible la existencia de una contradicción de tesis entre Salas del Máximo Tribunal, que provoque la tan ansiada intervención del Pleno. •

<sup>3</sup> No. de Registro 2011937. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*. Tomo XXV. Décima Época. Primera Sala. Materia común. Tesis 1a./J. 30/2016. Junio 2016. Pag. 558. Rubro: *REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. ES IMPROCEDENTE ESTE RECURSO CUANDO LOS AGRAVIOS FORMULADOS POR EL RECURRENTE SON INOPERANTES*.

<sup>4</sup> No. de Registro 192298. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*. Tomo XXV. Novena Época. Pleno. Materia constitucional. P./J. 18/2000. Marzo 2000. Pag. 36. Rubro: *INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL. PARA CONOCER DEL RECURSO DE REVISIÓN EN CONTRA DE UNA SENTENCIA DICTADA POR UN JUEZ DE DISTRITO QUE LA CONTENGA, SON COMPETENTES TANTO EL PLENO COMO LAS SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA*.