

Noviembre 2007



IETU  
Inconstitucional

Boletín  
Fiscal

## Inconstitucionalidad del IETU

Analizar los temas de constitucionalidad siempre representan una dificultad para el empresario y profesionistas, sobre todo por la técnica que se exige por los tribunales federales para su tramitación y los múltiples postulados procesales y sustantivos que se requieren para impugnar una norma en su carácter heteroaplicativo o autoaplicativo.

El IETU, como se le denomina al Impuesto Empresarial a Tasa Única, se ha publicado en el Diario Oficial de la Federación y en breve iniciará su vigencia. Una vez que entre en vigor; el 2008 y siguientes ejercicios serán un vía crucis para los gobernados, porque algunos sectores con estímulo o sin estímulo federal, serán afectados de forma inmediata, ya sea por el impacto económico que causará o en los múltiples controles que deberán llevar los contribuyentes. Ni siquiera la publicación del 5 de noviembre de 2007, en el Diario Oficial de la Federación, será suficiente para colmar el vicio de inconstitucionalidad del IETU.

Esa afectación provocada por el IETU, nos obliga a realizar un estudio serio y técnico sobre la procedencia del juicio de amparo, puesto que ejercer este instrumento legislativo sin una materialización objetiva de la norma, provocará que su impugnación se declare improcedente o bien, que sea sobreseído el amparo; culpando de esta situación a los Tribunales judiciales cuando la responsabilidad es de los abogados.

### Consideraciones procesales

Para que usted se encuentre en aptitud de decidir si una empresa o persona quiere impugnar el IETU, debe hacer un análisis profundo de las condiciones de hecho del gobernado, es decir, deberá analizar si éste puede ampararse, analizando si el gobernado se encuentra bajo el hecho imponible previsto en la norma y si esa norma afecta su esfera jurídica; propiamente dicho si cuenta con interés jurídico.

Demostrado lo anterior, pasará a una segunda fase en donde valorará las necesidades procesales que se requieren para la procedencia de la vía o mejor dicho, el momento que debe ampararse, qué pruebas debe exhibir y cómo debe atender cada una de las fases del proceso.

Cumplidas ambas condiciones, en una etapa final, es necesario que se demuestre la contraposición de la norma a la esfera jurídica del quejoso, ya que no basta que la ley controvertida genere un daño, sino que pueda explicarse y demostrarse ese daño de manera objetiva, comprobando cada violación formal o material de la norma con el marco constitucional.

Una vez reunidas estas tres condiciones, para saber si se impugnará el IETU, también es necesario saber cuáles son todos los actos reclamados que se harán valer y deberá decidirse si se impugnarán de manera autónoma, las etapas de creación de una norma general que se cuestione por vicios propios (expedición, refrendo, promulgación y publicación) o en su conjunto, como un todo.

Deberá vigilarse del mismo modo, que se demuestre por el empresario la existencia y certeza de cada uno de los actos de autoridad, para que ellos no nieguen los actos reclamados y puedan llevarnos a un sobreseimiento irremediable.

Sólo si logramos superar los puntos anteriores, entonces debemos vigilar que el juicio de amparo no se ubique dentro de alguna causal de improcedencia o sobreseimiento, pues será ésta la forma más fácil de resolverlo por parte de los tribunales.

De lograr que se estudie el fondo por parte de los jueces de Distrito, lo cual se consigue sólo con una correcta asesoría, se deberá distinguir si las violaciones del IETU son de carácter formal o material, es decir, deberá precisarle al juez qué pide,

## Inconstitucionalidad del IETU

ya que un vicio formal tiene mayor efecto que el material, pues mientras el primero trae aparejada la inaplicación del ordenamiento en su totalidad; los segundos, simplemente traen como consecuencia la declaratoria de inconstitucionalidad de ciertos artículos, obligando a la autoridad a que se abstenga de aplicar la misma, pero los demás preceptos de dicho ordenamiento seguirán aplicando al gobernado.

De ahí que el empresario deba conocer que en materia constitucional los amparos producen múltiples efectos, por lo que antes de ampararse contra el IETU, debe saberse qué se pedirá. Por lo que el empresario deberá preguntar al abogado, qué efectos obtendrá amparándose contra el IETU: si logrará un efecto genérico común del artículo 80 de la ley de Amparo o exigirá efectos vinculatorios, o bien, si obtendrá que el IETU genere efectos positivos de hacer o negativos de abstenerse; si los efectos que se buscan son hacia el pasado o hacia el futuro (ex tunc o ex nunc), o si impugna el IETU como un sistema normativo que desincorpora al gobernado de la total aplicación del mismo o sólo si será inaplicado un precepto de dicha legislación, pero subsistirán las demás obligaciones que la norma le imponga.

Hasta aquí, queremos hacer una pausa, en donde el empresario reflexione que impugnar el IETU, necesita verdadera técnica procesal y experiencia, ya que no basta saber hacer un amparo, sino conocer la técnica procesal en materia tributaria, lo cual marca la diferencia entre la procedencia o improcedencia de la vía y que se obtengan buenos o malos resultados.

### Consideraciones constitucionales

En una segunda etapa de nuestro estudio, debemos analizar si el IETU realmente viola la constitución,

pues no porque el artículo 31 fracción IV contenga los principios de proporcionalidad y equidad signifique que son los únicos en materia tributaria y que sean los idóneos para declarar inconstitucional este impuesto.

Partamos de que los principios de proporcionalidad y equidad tienen más de 150 años, de existencia y no han sido modificados y actualizados, por ello, en materia tributaria debemos ser muy cuidadosos.

Así desde la inspiración de nuestra constitución en la francesa de 1793, especialmente en la montañesa, pasando por la constitución de Cádiz del 19 de marzo de 1812, jurada el 30 de septiembre de 1812 y promulgada el 4 de octubre de 1814; la Constitución de 1824; la primera de las siete leyes de 1836; las Bases de Organización Política de la República Mexicana del 12 de junio de 1843; El Estatuto Provisional de la República decretado por Ignacio Comonfort del 15 de mayo de 1856; la Constitución jurada el 5 de febrero de 1857 y su reforma del 10 de junio de 1898; hasta la constitución del 5 de febrero de 1917, no se ha hecho una modificación efectiva a los principios de proporcionalidad y equidad que se instauraron de forma fiel en el artículo 31 fracción II de la Constitución de 1857, pues aunque el artículo 8 de la constitución de Cádiz, ya exigía contribuir en proporción a los haberes de los españoles, el principio de proporcionalidad se creó casi 5 décadas posteriores.

Esta referencia histórica es sumamente importante para controvertir el IETU, pues la impugnación no debe acotarse al principio de proporcionalidad y equidad en su aspecto histórico, pues en la actualidad, la proporcionalidad debe impugnarse como violación al principio de capacidad económica o al de capacidad contributiva. Estos aspectos determinan si una norma pretende gravar la riqueza bruta, neta o disponible y si existe contraposición con la constitución, mientras la proporcionalidad propiamente dicha, no abarca estos tres aspectos.

Por su parte, la equidad tributaria también está obsoleta, pues se ha concebido como igualdad cuando

ésta es un principio constitucional diverso. Dicho en otras palabras, la equidad puede analizarse desde varios puntos de vista: vertical, horizontal, lineal, pero sobre todo, debe impugnarse en el IETU desde un ámbito subjetivo, omitiendo su análisis objetivo. Esto es así, porque para que el IETU viole dicho principio, deben atenderse las circunstancias subjetivas que ponen en desventaja a un gobernado por culpa, negligencia u omisión de la norma y no por una simple comparación de los sujetos y entidades a quienes se les aplicará.

Para entender mejor este punto, pensemos en un par de personas gemelas que viven en la misma casa, con el mismo ingreso mensual, que estudian en la misma escuela y tienen vehículos idénticos. Son solteros, van en el mismo nivel escolar. La pregunta será ¿deben contribuir de la misma forma y con la misma base? La respuesta sería sin lugar a dudas afirmativa; pero qué pasa si uno de ellos en su tiempo libre roba carros, es homicida y secuestrador y el otro es investigador o científico? La primera suposición provoca que el Estado gaste en seguridad pública, policías, cárceles y sistemas de readaptación, mientras que el segundo aporta al Estado beneficios, por ello, la equidad juega en el plano subjetivo y no en el objetivo y está ligada a la teoría del beneficio, lo que su análisis la hace más compleja en materia tributaria, al tratar de demostrar distinciones injustificadas de la norma.

Por otro lado, no debe perderse de vista que existen principios que no son específicos a la rama tributaria, pero también se aplican en esta materia, como lo son: Seguridad jurídica tributaria, legalidad tributaria, igualdad tributaria, progresividad, no confiscatoriedad, justicia tributaria, asequibilidad tributaria, claridad tributaria, retroactividad e irretroactividad tributaria, entre otros.

Los párrafos anteriores nos llevarán a una reflexión importante, ¿qué afecta el IETU?. Los principios tributarios constitucionalizados, es decir, principios específicos a la rama tributaria (proporcionalidad o equidad), o bien, lesiona a cualquier principio

constitucional que aplica en la rama tributaria, (seguridad jurídica, legalidad, igualdad, confiscatoriedad, etc). La respuesta es que el IETU afecta ambos.

### Consideraciones técnicas

Seguramente, hasta aquí hemos visto que la impugnación del IETU requiere algo más que un simple análisis; requiere analizar el verdadero impacto en la esfera jurídica del gobernado, pues aunque se neutralice su impacto con decretos del ejecutivo, como ocurre con el Decreto de maquila, eso no significa que la norma deje de ser inconstitucional, pues el creador de ésta es el legislativo y el de los Decretos es el ejecutivo.

Lo anterior significa, que cualquier empresa o persona que esté obligado por el IETU y que le afecte, puede ampararse, sin importar que se haya neutralizado su efecto con un decreto del ejecutivo del pasado 5 de noviembre de 2007, pues el impacto lo sigue teniendo en la norma primaria y la existencia de un decreto o estímulo no significa que la norma primaria desaparezca o que ésta deje de surtir efectos o se elimine cuando el Decreto lo haga al final del ejercicio, por ello, podrá ampararse incluso aquél en el que se haya neutralizado su efecto en el corto plazo.

### Análisis Constitucional del IETU

7 temas de inconstitucionalidad de forma objetiva y 11 de forma subjetiva, son los que los profesionistas hemos encontrado en el IETU, es decir, 18 argumentos legítimos pueden llevar a declarar la inconstitucionalidad del IETU y por ello, deberá estarse muy atento de seleccionar únicamente aquellos que efectivamente demuestren la lesión del tributo en la esfera jurídica del gobernado.

El día de hoy sólo trataremos uno de ellos como ejemplo de la erosión que sufre un gobernado con

## Inconstitucionalidad del IETU

el referido tributo y éste deberá ser tan convincente para cualquiera de nosotros que nos permitan eliminar nuestras dudas sobre si debe ampararse una empresa o no es conveniente.

El razonamiento de inconstitucionalidad a que nos referimos es el que afecta la capacidad contributiva del gobernado, cuando la norma no le permite deducir los sueldos, salarios y otras prestaciones, sin una justificación real, objetiva y natural, ya que sin analizar en este momento la interdicción de la arbitrariedad como subprincipio de la capacidad contributiva y como herramienta de la seguridad jurídica, demostraremos que la capacidad contributiva se ve afectada por el IETU, al desatender una de las cuestiones lógicas de toda deducción, conocida como la "teoría de los factores de la producción".

Para ser claros, debemos precisar que en nuestra Constitución lo más cerca al principio de capacidad contributiva el principio denominado proporcionalidad tributaria, pero mucho cuidado, porque no debemos dolernos de la proporcionalidad tributaria en su forma más primitiva, sino de la capacidad contributiva, pues la primera abarca múltiples aspectos relacionados con la renta bruta, neta y disponible, mientras que la capacidad contributiva sólo atiende a la renta efectiva con la que debe contribuirse.

Para comprender mejor lo anterior, no debemos perder de vista que el IETU, no refleja una aptitud plena de contribuir para las cargas públicas. La aptitud a la que nos referimos para pagar impuestos no depende del valor monetario bruto del conjunto de bienes ni del valor monetario neto de los ingresos de empresarios o inversores, sino del valor monetario del ingreso de cada persona o empresa comparado con el valor de los bienes que consume en lo ordinario para generar la riqueza y para subsistir.

Para entender la distinción anterior, debemos precisar que la capacidad económica y la capacidad contributiva son dos temas diferentes, pues mientras la primera mide el potencial del sujeto sobre la fórmula -ingresos

menos deducciones-, la segunda, mide la capacidad contributiva desde el potencial real o la aptitud efectiva que tiene el sujeto para contribuir a las cargas públicas, descontando a los ingresos todos los factores de la producción que coadyuvan en la generación de la riqueza.

Esto es, la capacidad contributiva permiten reflejar de forma objetiva una renta disponible, después de descontados los bienes que consume en lo ordinario y aquellos que le permiten generar la riqueza. De aquí que el IETU se conciba como inconstitucional, porque los gastos o erogaciones que realiza para generar la riqueza, se limitaron por el legislador.

Así pues, un tributo para ser óptimo, -no nos referimos a justo-, debe tener técnica legislativa y respetar los principios tributarios constitucionales, dentro de los cuales se encuentra la capacidad contributiva, pero para lograr este extremo, el legislador está obligado a considerar todas las erogaciones de la empresa que tengan que ver con la generación de la riqueza.

Así, si una empresa invierte en remodelación o pinta las instalaciones, esa erogación técnicamente no le ayuda a generar la riqueza, mientras que si invierte capital en un trabajador, es claro que un empleado genera la riqueza. A esto se le llama teoría de los factores de la producción, sin embargo, si el legislador impidió que uno de los elementos de la capacidad contributiva que genera riqueza no sea deducible, es claro que la capacidad contributiva no está debidamente integrada, afectando la esfera jurídica de los gobernados, al impedirles disminuir de la base un elemento que no sólo sirve para equilibrar la renta, sino que con ese elemento es con lo que se genera riqueza, por ello, se afirma que el IETU es inconstitucional, porque obliga a pagar este impuesto bajo una renta virtual y no objetiva, en donde se excluyeron factores esenciales que juegan como equilibrio dentro del principio de capacidad contributiva.

Lo anterior tiene lógica, pues las erogaciones deben ser estrictamente indispensables y objetivas con la actividad del negocio, por ello, no existe razón objetiva para que los sueldos, salarios y demás prestaciones no sean deducibles para IETU, ya que si el legislador de forma infundada considera que puede excluir cualquier elemento de la base del tributo, eso es incorrecto, pues sólo puede limitar de la base aquellas erogaciones que no jueguen un papel primordial con la generación de la riqueza de la empresa, como se dijo líneas atrás, un gasto para remodelar la empresa o de pintura.

Así de esta forma se concluye, que la teoría de los factores de la producción son una limitación para el legislador para que éste no limite caprichosamente erogaciones que directamente se necesitan para generar la riqueza y que el empresario no puede dejar de prescindir, como son los sueldos, salarios o prestaciones en general.

No importa que se reduzca un pequeño porcentaje la deducción a que nos hemos hecho referencia, lo importante es que los gobernados analicen si se les coartó el derecho de deducir rubros que sirven para generar riqueza, pues de ser así, la norma viola el principio de capacidad contributiva en el aspecto de interdicción de la arbitrariedad, en donde no se puede limitar por el legislador una deducción sin un razonamiento objetivo y motivado.

Por ello, invitamos a que se analicen estos aspectos y se descubra que la inconstitucionalidad del IETU es latente y mientras se ejerza la acción respectiva en los tribunales federales con gran pulcritud, se podrá decir que existen muchas posibilidades de que la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo declare inconstitucional.

Grupo Farías  
Abogados Tributarios

### Oficinas:

#### Aguascalientes

Av. Adolfo López Matéos No. 1001  
Esq, Héroe de Nacorazi Sur, Torre B, 1er Piso,  
Col. San Luis Plaza Cristal,  
C.P. 20250.  
Tels. 52-(449) 918-1722, 52-(449) 918-1723.

Av. Las Américas #105 Int. 103, Edificio Génova,  
Fraccionamiento La Fuente,  
C.P. 20230,  
Tels. 52-(449) 915-1889, 52-(449) 918-7818.

#### Puebla

Calle 17 Sur #107  
Centro Histórico  
C.P. 72000.  
Tels. 52-(222) 242-5711, 52-(222) 232-3505.

#### México D.F.

Playa Olas Altas #601 Col. Reforma,  
Iztacchuatl Sur, Delegación Iztacalco,  
C.P. 08840, México D.F.  
Tels. 52(55) 5633 - 2145, 52(55)5525 - 0875

#### Tijuana

Bldv. Agua Caliente #10611, Noveno Piso  
Despacho 901, Colonia Aviación,  
Centro Corporativo Centura, C.P. 22014.  
Tel. 52(664)-971-0722.

[www.grupofarias.com](http://www.grupofarias.com)