

SCJN: Aumento en la tarifa del ISR a las personas físicas y desaparición de repecos, son constitucionales



MIRAMONTES
CONTADORES PUBLICOS Y CONSULTORES

C.P.C. Héctor Manuel Miramontes Soto, Socio

Socio fundador y director de la firma
Actividades: Experiencia en asuntos tributarios; medios de defensa fiscal, y consultoría corporativa
Tiene 28 años en la firma

INTRODUCCIÓN

El pasado 25 de agosto 2014, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) validó la desaparición del régimen de pequeños contribuyentes (repecos), previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) hasta el 31 de diciembre de 2013, al resolver que las nuevas disposiciones no violan los principios de equidad tributaria y el de competitividad.

Asimismo, el Pleno de la SCJN declaró constitucional el aumento en la tarifa del impuesto previsto por la

LISR para las personas físicas, a partir del 1 de enero de 2014.

En una sola sesión, los ministros declararon infundados los argumentos de 172 legisladores que en enero pasado promovieron una Acción de Inconstitucionalidad contra dichas reformas, en la que argumentaron, entre otras razones, que en el caso de los llamados repecos se violó la garantía de equidad tributaria, "dado que se les había quitado dicho beneficio, siendo que su situación seguía siendo la misma, además de que se les estaba



comparando indebidamente contra el sector informal de la economía”.

Ante ello, los ministros de la SCJN resolvieron que de ninguna manera se violaba la garantía de equidad tributaria, pues si bien es cierto que ha desaparecido el régimen anterior de pequeños contribuyentes, también lo es que dentro del nuevo Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) “las características que lo conforman vuelven a ser muy similares, son optativas y se conserva el mismo parámetro de que en el ejercicio anterior los ingresos no sean superiores a dos millones de pesos”.

En tales consideraciones, los ministros enfatizaron que no existen violaciones a los principios constitucionales, pues a los contribuyentes “se les está dando la posibilidad de tributar a través de un régimen especial con ciertas facilidades que anteriormente sólo tenían los pequeños contribuyentes”.

Por su parte, el ministro Aguilar Morales refiriéndose a la desaparición del repecos y al nacimiento del RIF, señaló que “se trata de la modificación de un régimen recaudatorio en el que existe el principio de que los contribuyentes no adquieren un derecho a tributar indefectiblemente en condiciones inmutables”, haciendo ver que en la especie, no se trata del desconocimiento de derechos adquiridos.

En su resolución, el Pleno de la SCJN también afirmó que tampoco se afecta el principio de competitividad, dado que éste “no es un requisito que deba reunir el impuesto de que se trate, para cumplir con los requisitos constitucionales para su validez”.

Por lo que se refiere al incremento del impuesto sobre la renta (ISR) a las personas físicas, en el recurso intentado por los legisladores se argumentó una violación a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, además de que el Congreso de la Unión no había fundamentado las razones para justificar el elevar la tasa máxima de ese gravamen de 30 a 35%.

En cuanto a este último tema, en el proyecto de resolución se contestó que no había tal violación, dada la libertad de configuración que el Congreso tiene para elevar las tasas, siempre y cuando no resulten desproporcionales. Finalmente, los ministros establecieron que “el problema de equidad no se va a comparar entre el actual artículo y el artículo anterior, sino que se compara cuando el trato se da de manera desigual a sujetos iguales”. Entonces no es el caso, se dijo, y se desestima esta situación.

En cuanto a la proporcionalidad, los ministros concluyeron que los rangos previstos en la nueva tarifa no desatendían esa garantía constitucional, debido a que sí eran congruentes con la capacidad contributiva de los sujetos conforme al ingreso obtenido.

LA POTESTAD LEGISLATIVA EN LA CONFIGURACIÓN DE LOS TRIBUTOS

En cuanto a la libertad de configuración que el Congreso de la Unión tiene para la fijación de los tributos, se debe reconocer que legislador tiene amplísimas facultades para determinar la creación de los tributos, seleccionando libremente el objeto a gravar, y fijando los demás elementos esenciales del mismo, como es el caso de la base, tasa o tarifa; sin embargo, su actuación debe sujetarse al debido cumplimiento de los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria, consagrados en el artículo 31, fracción IV constitucional, tal y como se desprende de la siguiente tesis de jurisprudencia del propio Pleno de la SCJN, que en su parte medular dispone lo siguiente:

CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION. Es inexacto que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al otorgar al Estado el poder tributario, establezca que el objeto de las contribuciones quede limitado a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, pues tan restringida interpretación no tiene sustento en esa norma constitucional, **que otorga plena libertad al legislador para elegir el objeto tributario, con tal de que respete los principios de proporcionalidad, equidad y destino.**

Semanario Judicial de la Federación. Octava Época. Tomo VI. Primera Parte. Pleno. Materia constitucional. Jurisprudencia. Tesis P./J. 17/90. Julio a Diciembre, 1990. Pág. 75.

LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

Como es de explorado Derecho, la garantía de proporcionalidad tributaria tiene que ver con la capacidad contributiva de las personas; de tal suerte que la base gravable de los tributos refleje una auténtica manifestación de capacidad económica de los sujetos, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos



públicos, lo que debe traer como consecuencia que contribuya más el que más tenga, y menos el que tenga una menor capacidad contributiva.

Así se corrobora, entre otros, del criterio contenido en la siguiente tesis de jurisprudencia, que a la letra dispone:

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XVII. Pleno. Materia administrativa. Jurisprudencia. Tesis P./J. 10/2003. Mayo, 2003. Pág. 144.

En el caso concreto, es innegable que el incremento en la tarifa del ISR a cargo de las personas físicas modifica de manera sensible el efecto que tienen los nuevos rangos tarifarios sobre la capacidad contributiva de los sujetos; no obstante, al menos en la acción de inconstitucionalidad intentada, no se logró demostrar su posible irregularidad constitucional.

TASAS DE IMPUESTOS EN UN ENTORNO GLOBAL

La tasa actual del ISR en México es del 30% y la tasa general del impuesto al valor agregado (IVA) es del 16%, las cuales pueden ser consideradas como competitivas en el plano internacional, si consideramos que, entre algunos países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), las tasas del ISR van desde un 12% hasta un 40%; mientras que las tasas de los impuestos al consumo, equivalentes al IVA, fluctúan desde un 5 hasta un 25%.

Por lo anterior, se puede afirmar que el problema de México no es precisamente de tasas, sino la ausencia de una verdadera justicia tributaria como se explica a continuación.

CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO

El sistema tributario mexicano ha sido tradicionalmente volátil, debido primordialmente al exceso de reformas fiscales, lo que ha traído como consecuencia una grave falta de certidumbre y seguridad jurídica para los contribuyentes. Al mismo tiempo, adolece de una falta de simplicidad. Los cálculos son complejos y las leyes contienen un exceso de formalismos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales y la toma de las deducciones.

Por tanto, su cumplimiento resulta notoriamente oneroso por una excesiva carga administrativa. Asimismo, innumerables disposiciones se encuentran en aparente contraposición con los principios tributarios de equidad, proporcionalidad y legalidad, lo que genera a los particulares un cúmulo de costos legales y administrativos de manera recurrente e injustificada, particularmente cuando se ven obligados a ejercer la defensa de sus derechos fundamentales.

En adición, es importante señalar que el sistema tributario mexicano contiene regímenes especiales de excepción, cuya justificación debe de ser sometida a revisión,



así como una diversidad de disposiciones que otorgan exenciones o facilidades administrativas para determinados sectores de contribuyentes, cuya existencia torna aún más inequitativo el sistema tributario, al no encontrarse adecuadamente repartidas las cargas fiscales entre los particulares.

CONCLUSIONES

Con base en lo anterior, la desaparición del repecos no puede por sí misma tildarse de inconstitucional, habida cuenta que, efectivamente, el legislador tiene plena libertad para configurar las contribuciones, es decir, para crear los sistemas impositivos que estime convenientes, fijando y modificando en cualquier tiempo sus elementos esenciales, a condición de que éstos cumplan con las garantías de legalidad, proporcionalidad y equidad tributarias, incluyendo desde luego su destino al gasto público;

amén de que, en el caso concreto de la desaparición de los repecos, tampoco puede estimarse en modo alguno que esos contribuyentes tengan **derechos adquiridos** para permanecer de manera inamovible en dicho régimen; **máxime si se tiene en cuenta el principio de anualidad de las contribuciones.**

Por tanto, el fallo que confirma la constitucionalidad de la desaparición del régimen de pequeños, es correcto por las razones apuntadas. En el caso del incremento a la tarifa del ISR para las personas físicas, si bien es cierto que no se logró demostrar su posible irregularidad constitucional, lo cierto es que subsiste la urgente necesidad de perfeccionar el sistema tributario de nuestro país, para que las cargas fiscales sean equitativas y proporcionalmente repartidas entre todos aquellos que tengan capacidad contributiva, a fin de que se viva una auténtica justicia tributaria, congruente con sus derechos fundamentales. •