

S E S I Ó N P Ú B L I C A NÚM. 64
O R D I N A R I A
LUNES 8 DE JUNIO DE 2009

En la ciudad de México, Distrito Federal, siendo las diez horas con cincuenta y cinco minutos del lunes ocho de junio de dos mil nueve, se reunieron en el Salón de Plenos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para celebrar Sesión Pública Ordinaria, los señores Ministros Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José Ramón Cossío Díaz, Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Mariano Azuela Güitrón, Sergio A. Valls Hernández, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Juan N. Silva Meza.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia abrió la sesión y el secretario general de acuerdos dio cuenta de lo siguiente:

APROBACIÓN DE ACTAS

Proyectos de las actas relativas a las Sesiones Previa y Públicas número Sesenta y dos y Sesenta y tres, Ordinarias, celebradas el martes dos y jueves cuatro de junio de dos mil nueve.

Por unanimidad de once votos el Tribunal Pleno aprobó dichos proyectos.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia manifestó que en el segmento previo a la presente sesión pública, los señores Ministros acordaron el método para analizar los asuntos que tratan el tema del impuesto al activo y acordaron que la señora Ministra Luna Ramos apoye a la Presidencia en el planteamiento de los temas correspondientes a éstos.

VISTA Y RESOLUCIÓN DE ASUNTOS

Asuntos de la Lista Extraordinaria Veintitrés de dos mil ocho:

I. 86/2008

Amparo en revisión número 86/2008, promovido por ***** , contra actos del Congreso de la Unión y otras autoridades, consistentes en la expedición y aplicación del decreto por el que se reformaron, adicionaron y derogaron disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de las Leyes de los Impuesto Sobre la Renta, al Activo, Especial Sobre Producción y Servicios, Sobre automóviles Nuevos y de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que se refiere a los artículos Tercero, Sexto y Séptimo; así como del decreto de expedición de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil siete, ambos publicados en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de diciembre de dos mil seis, en particular la derogación del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo, la reforma a los artículos 2 y 5-A, en relación con el

transitorio Séptimo, fracción I de dicha ley, el artículo 16, quinto párrafo, inciso 1 de la Ley de Ingresos de la Federación y el artículo 224, fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En el proyecto formulado por la señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos se propone: “PRIMERO. Se modifica la sentencia recurrida. SEGUNDO. Se revoca el sobreseimiento decretado en la sentencia recurrida en relación con el artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de dos mil siete, en términos del considerando tercero de esta ejecutoria. TERCERO. No se sobresee en relación con la derogación del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil seis, y respecto de los artículos 2 y 5-A, este en relación con el Séptimo Transitorio, fracción I de dicha ley vigentes para el ejercicio fiscal de dos mil siete, en términos del considerando tercero de esta ejecutoria. CUARTO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a ***** , en contra de la derogación del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil seis; de los artículos 2 y 5-A, este en relación con el Séptimo Transitorio, fracción I de la Ley del Impuesto al Activo, 16, párrafo quinto, inciso 1 de la Ley de Ingresos de la Federación y 224, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes para el ejercicio fiscal de dos mil siete, en términos de esta ejecutoria.”

La señora Ministra ponente Luna Ramos expuso una síntesis de las consideraciones de su proyecto que

sustentan las propuestas contenidas en los puntos resolutivos.

Al respecto, recordó que los temas correspondientes ya fueron abordados en la Segunda Sala de este Tribunal, por lo cual el proyecto se presenta conforme al criterio sostenido por mayoría de tres votos en la propia Sala, en la inteligencia de que no lo comparte al haber votado en su contra.

A continuación, precisó los antecedentes relativos al trámite de este amparo en revisión y en cuanto a la propuesta del proyecto, indicó que a partir de la foja diecinueve se realiza la precisión de los actos reclamados, así como los temas iniciales sobre la procedencia del amparo. El primero de ellos en relación con la posibilidad de que se concreten los efectos del amparo, el segundo, sobre si el Poder Judicial Federal puede incidir en aspectos de política económica y, el tercero de ellos, relativo a si se impugnó una omisión legislativa.

Por unanimidad de votos se aprobó que las intenciones de voto que se obtengan de la presente sesión, constituyan votaciones definitivas, con el objeto de que en el supuesto de la ausencia de alguno de los señores Ministros en la última sesión en que se resuelva el asunto, su voto se tome en cuenta y sin menoscabo de que en un caso remoto, antes de que se declare resuelto, alguno de los señores Ministros pudiera modificar el sentido de su voto.

Puesto a votación el tema relativo a la desestimación de la causa de improcedencia planteada por las autoridades recurrentes, en cuanto a que los artículos 2º y 5-A en relación con el artículo séptimo transitorio, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo; y los artículos 16, párrafo quinto, inciso 1), de la Ley de Ingresos de la Federación y el diverso artículo 224, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, todos vigentes para el ejercicio fiscal 2005, así como la derogación del artículo 5º de la citada ley vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil seis son heteroaplicativas, se aprobó por unanimidad de votos de los señores Ministros.

La señora Ministra Luna Ramos precisó que se combate el artículo 3º del Decreto que reforma diversas disposiciones fiscales, y se refiere particularmente al artículo 224, fracción VI, de la Ley del Impuesto al Activo.

Puesta a votación la propuesta del proyecto en cuanto a revocar el sobreseimiento decretado respecto del artículo 3º de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aprobó por unanimidad de votos de los señores Ministros.

Posteriormente, la señora Ministra Luna Ramos agregó que se estudia la causal relativa a que el planteamiento de la quejosa es la existencia de una omisión legislativa por parte de las autoridades, conforme a lo previsto en la fracción

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

XVIII del artículo 73 y en el diverso 76 de la Ley de Amparo, en relación con la fracción II del Artículo 107 de la Constitución Federal, la cual se propone en el proyecto desestimar al no existir tal omisión legislativa.

Puesta a votación la desestimación de la causal de improcedencia relativa a considerar que se impugna una omisión legislativa, por unanimidad de votos se aprobó el proyecto.

A continuación, la señora Ministra Luna Ramos señaló que se estudia la desestimación de la causal de improcedencia sobre si abordar los respectivos conceptos de violación implicaría que el Poder Judicial de la Federación analice cuestiones de política económica fiscal que dicta el Congreso de la Unión.

El señor Ministro Azuela Güitrón precisó que se manifestaba a favor del proyecto respecto a dicho punto; además, agregó que ante esa causa de improcedencia podría recordarse que revive *“los votos de Vallarta”* en uno de los cuales se sustenta que a primera vista parecía que se trataba de problemas fiscales, siendo que se debía resolver el asunto en las urnas electorales, lo que fue rechazado por este Alto Tribunal.

Puesta a votación la propuesta relativa a desestimar la causa de improcedencia consistente en que el análisis de los

preceptos impugnados implicaría que el Poder Judicial de la Federación analizara cuestiones de política económica fiscal, se aprobó por unanimidad de votos de los señores Ministros.

La señora Ministra Luna Ramos señaló que continuaba el punto relativo a la causal de improcedencia sobre la imposibilidad de que se concreten los efectos de la sentencia concesoria que en su caso llegara a dictarse.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas manifestó que el planteamiento respectivo es un problema de fondo.

El señor Ministro Cossío Díaz recordó que existe una tesis jurisprudencial del Pleno en el sentido de que si el estudio de una causa de improcedencia implica analizar cuestiones fondo será necesario abordar éstas, por lo que sería conveniente entrar al fondo.

A su vez el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó que ante la impugnación de una derogación podría sostenerse que los efectos del amparo no podrían concretarse.

El señor Ministro Aguirre Anguiano señaló estar de acuerdo con la propuesta del proyecto, debiendo reservar el tema de procedencia para el análisis de fondo.

El señor Ministro Azuela Güitrón consideró que efectivamente al estar estrechamente ligados la posibilidad de que se concreten los efectos del amparo y el estudio de constitucionalidad, podría realizarse el análisis correspondiente hasta que se respondan los conceptos de violación.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas señaló que existe incertidumbre sobre si se impugna un sistema o una derogación, lo que implicaría realizar un estudio de fondo.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia agregó que como consecuencia de las aportaciones de los señores Ministros, valdría reservar el estudio para el caso de que se conceda el amparo y se deban discutir los efectos correspondientes.

La señora Ministra Luna Ramos manifestó su conformidad con que se aplace el tema para el momento en que se analice el estudio de fondo. Añadió que la razón por la que se había estudiado en este apartado del proyecto fue por estimar que si la mayoría determinara que no es posible concretar los efectos del juicio de amparo, se evitaría la discusión del estudio de fondo, con lo que se podría sobreseer al respecto y no analizar el resto del asunto.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia precisó que en el caso concreto estará condicionado el estudio respectivo, por lo que se propone suprimir el estudio correspondiente para reservarlo hasta que se trate la constitucionalidad de la ley.

El señor Ministro Azuela Güitrón agregó que el estudio respectivo estaría condicionado a que se otorgara el amparo.

El señor Ministro Franco González Salas señaló que debe distinguirse entre lo señalado en dos incisos diferentes en el proyecto, pues el j) se refiere a la omisión legislativa, en tanto que otro se refiere a que no se inmiscuya el Poder Judicial en política fiscal, por lo que precisó que se referían al inciso j).

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que los incisos j) y l) se votaron con anterioridad y recordó que lo que argumentan las autoridades respecto a que no se podrían concretar los efectos de un amparo en caso de que llegara a concederse, se respondería con el enfoque generalizado de que el planteamiento implica un estudio de fondo, conforme al cual, sólo en el caso de que se conceda el amparo, habría que analizar los efectos de la concesión.

Puesta a votación la propuesta consistente en suprimir el estudio de la improcedencia del amparo por la imposibilidad de que se concreten los efectos de la sentencia

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

concesoria que llegara a dictarse, condicionando su realización a que el estudio arribe a la inconstitucionalidad de los preceptos impugnados, se aprobó por unanimidad de votos de los señores Ministros.

La señora Ministra Luna Ramos precisó que una vez agotadas las causas de improcedencia se realiza un estudio general sobre los elementos del impuesto al activo y, posteriormente, se analiza la posible violación al principio de seguridad jurídica.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia indicó que previamente se analiza lo relativo a la naturaleza del tributo, lo cual se responde en términos del precedente de la Segunda Sala en cuanto a que no es indispensable abordar ese análisis. La señora Ministra Luna Ramos consideró que sí es relevante analizar la naturaleza del tributo.

Ante ello, el señor Ministro Cossío Díaz manifestó que al existir una supuesta violación al artículo 115 constitucional sí es importante definir la naturaleza del tributo, considerando que se trata de un impuesto personal, lo que es necesario determinar para después construir la respuesta correspondiente. Agregó que en las fojas cuarenta y tres y cuarenta y cuatro del proyecto se estima que el problema es meramente académico, lo que consideró incorrecto, por lo que se pronunció por la incorporación del estudio respectivo y se concluya que es un tributo de carácter personal.

El señor Ministro Aguirre Anguiano señaló que existe una tesis del Pleno de este Tribunal conforme a la cual para determinar si una contribución cumple con el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario atender a la naturaleza de dicho tributo a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la capacidad contributiva, la que consideró no ser totalmente afortunada, pues qué sucedería si el legislador configura un tributo utilizando elementos tanto de un tributo personal como de uno real, máxime que la doctrina no es uniforme sobre los rasgos distintivos de esa clasificación, por lo que aun cuando quedara un tributo con técnica deficiente de ello no se sigue que éste fuera inconstitucional, solicitando reflexionar sobre el alcance de esa tesis jurisprudencial.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas se manifestó en los mismos términos del señor Ministro Aguirre Anguiano considerando que el impuesto al activo es un impuesto complementario al impuesto sobre la renta, sin que sea relevante la distinción entre impuesto real o personal.

El señor Ministro Azuela Güitrón explicó por qué en la Sala se optó por la solución que respalda el proyecto, la cual consistió precisamente en lo innecesario de abordar un

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

debate que no resulta trascendente para la constitucionalidad del impuesto al activo, estimando que la tesis referida por el señor Ministro Aguirre Anguiano es correcta, en la inteligencia de que la naturaleza del tributo se puede definir atendiendo a las reglas que rigen su determinación. Por otra parte, en cuanto a las fuentes de riqueza reservadas a las haciendas municipales, estimó que el impuesto al activo no encuadra en los supuestos del artículo 115 constitucional ya que se trata de un tributo diferente. En ese tenor, en la Segunda Sala se concluyó que resultaba irrelevante determinar la naturaleza del impuesto respectivo, en la inteligencia de que, en todo caso, será necesario realizar el debate al tenor de las normas respectivas, lo que lo lleva a concluir que se trata de un impuesto personal.

La señora Ministra Luna Ramos estimó que la relevancia del referido debate es porque de ello deriva cuál es la base del tributo, ya que no puede valorarse la capacidad contributiva en los mismos términos en un impuesto real que en uno personal, pues si el impuesto al activo es complementario a uno personal, ello implica que el ingreso gravado no lo es de manera neta y deben tomarse en cuenta las deducciones que deben realizarse, ya que una será la utilidad neta y otra la base gravable, a diferencia del impuesto predial o sobre automóviles nuevos, en los cuales la referida capacidad se valora atendiendo a la naturaleza

del bien, es decir en función de su capacidad para adquirir el bien.

Por ende, consideró que sí es relevante determinar si la limitación a la deducción de deudas es válida en el caso de un impuesto personal, ya que al tratarse de un tributo personal se debe atender a la utilidad real y no a la utilidad neta, aunado a que el estudio respectivo permitirá resolver el asunto.

El señor Ministro Góngora Pimentel recordó que la Segunda Sala estimó que lo relevante es fijar cuál es el objeto del tributo, lo que permitirá determinar si la norma impugnada se apega o no al principio de capacidad contributiva. Recordó que en la Segunda Sala sostuvo que el objeto del impuesto es la tenencia de activos que contribuyen a la obtención de ingresos y no el valor económico que tengan, ya que este es únicamente el parámetro referencial para cuantificar la magnitud con que se realiza el hecho imponible, y que a su vez se representa en la base gravable, por lo que aun cuando respecto del principio de proporcionalidad tributaria el legislador debe configurar normativamente los tributos atendiendo a la capacidad contributiva del sujeto pasivo a la luz del objeto revelador de riqueza, estimó que para acercar el monto de la obligación tributaria a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, atendiendo a la naturaleza y objeto del gravamen el legislador puede disponer de una variedad de figuras

jurídicas, dentro de la cual se encuentra la deducción, la cual permite que los conceptos que aumentan la manifestación de riqueza sean disminuidos por los conceptos que disminuyen esa manifestación, dando lugar a que ello refleje en la base gravable del impuesto la mayor aproximación posible y sobre la intensidad con la que se realizó el hecho imponible, dando lugar a la magnitud gravable.

Asimismo, recordó que la relación entre conceptos positivos como valores que aumentan la base y los conceptos negativos como las deducciones, tiene como finalidad delimitar la manifestación de riqueza gravada por el legislador para que dicha manifestación sea medida de la capacidad contributiva al momento de integrar la base del impuesto, y que tratándose del impuesto al activo se atiende a la riqueza gravada por dicho tributo y se tiene que la manifestación económica que revela la tenencia de activos no se ve disminuida en modo alguno por la contratación de deuda, ya que no se está gravando el valor económico neto del patrimonio, sino la riqueza revelada por el empleo de bienes que concurren a la generación de utilidades denominados “activo”. Señaló que aunque reconoce que las deudas disminuyen el patrimonio de un sujeto por consistir en obligaciones que gravitan sobre su esfera jurídica, lo cierto es que no guardan relación con el objeto del impuesto al activo, ya que bastaría preguntarse si la contratación de una deuda disminuye la potencialidad de los activos para generar beneficios económicos, lo que respondería

afirmativamente porque en la medida en que existan deudas, más tardará el contribuyente en generar ganancias.

En ese tenor, tratándose del impuesto al activo se advierte que la manifestación económica que revela la tenencia de activos no se ve disminuida por la generación de deuda ya que no se está gravando el valor económico neto del patrimonio, sino la riqueza revelada por el empleo de bienes que concurren a la generación de utilidades denominados “activo”, pues aun cuando las deudas disminuyen el patrimonio de un sujeto, lo cierto es que no guardan relación con el objeto del impuesto al activo, pues la contratación de una deuda no disminuye la potencialidad de los activos para generar beneficios económicos, pues dicha potencialidad no solamente se traduce en la generación de ganancias sino también en la posibilidad de redimir deudas, por lo que al no tener una vinculación directa con el objeto del impuesto la deducibilidad de las deudas no es una exigencia al legislador como respeto al principio de proporcionalidad tributaria por lo que al impuesto activo se refiere, por lo que manifestó estar por la negativa del amparo.

El señor Ministro Aguirre Anguiano recordó que algunos de los quejosos afirman que este impuesto incide en la erosión de la base y para que esto no suceda, se requiere que se respeten las deducciones y por tanto se toma partido para decir si el impuesto es real o es personal.

Asimismo, manifestó que su duda radica en si el legislador puede causar un gravamen sobre un patrimonio de afectación por la posibilidad de que este genere o sea susceptible de generar utilidades, considerando que no ve necesario incorporarle las deudas para evitar que se erosione la base. En ese tenor, señaló que el patrimonio de afectación, su titular, puede deber más de lo que tiene y sin embargo no estar en situación de ruina económica, al tener expectativas de que le generan utilidades, sin que se conozca sobre qué segmento del patrimonio global incide el impuesto y manifestó que existe una libertad legislativa en este sentido y que votó con la minoría, por razones diversas que espera que puedan analizarse con posterioridad.

El señor Ministro Silva Meza manifestó dudas sobre la estructura del proyecto en cuanto a las precisiones que se realizan para posteriormente señalar por qué son inoperantes los conceptos respectivos. Agregó que considera al impuesto como uno personal, en la inteligencia de que en el considerando tercero podrían suprimirse los argumentos relativos a la primera parte y no a la segunda. Además, estimó que sí es importante caracterizar el impuesto al activo pues ello los llevará a otro tipo de conclusiones.

El señor Ministro Valls Hernández consideró que el impuesto al activo es un impuesto personal sin que sea necesario analizar su naturaleza con mayor detenimiento.

El señor Ministro Franco González Salas manifestó estar de acuerdo con el proyecto, en cuanto a que resulta innecesario analizar la naturaleza del tributo.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia manifestó que el planteamiento relativo a la violación al artículo 115 constitucional se responde señalando que aun cuando el impuesto tenga un elemento objetivo como lo es el valor de activos, entre los que concurren los inmuebles, lo cierto es que no grava la propiedad sino su destino a la producción, ante lo cual estimó innecesario realizar una declaración judicial formal sobre la naturaleza del impuesto, máxime que es complejo encontrar tributos de naturaleza real con toda su pureza, ya que en el caso del impuesto predial aunque se transmita la cosa continua el adeudo pero el Estado no reclamará la cosa sino el adeudo; incluso el aseguramiento de bienes se da en los mismos términos en todos los tributos. Además, existen tributos que tienen como elemento objetivo un bien, y una vez tomada en cuenta esta situación, el Estado siempre ira sobre el adeudo respectivo y no sobre la cosa; al igual que sucede con el impuesto al valor agregado, donde la obligación es personalísima de quien coincide con la situación jurídica que la ley establece como determinante de la obligación fiscal.

Por tal virtud se manifestó a favor del proyecto, en cuanto a que resulta innecesario realizar un análisis más profundo sobre la naturaleza del tributo.

Puesto a votación el tema relativo a que es innecesario desarrollar un estudio sobre la naturaleza del impuesto al activo, se aprobó por mayoría de nueve votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Franco González Salas, Góngora Pimentel, Gudiño Pelayo, Azuela Güitrón, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia. Los señores Ministros Luna Ramos y Cossío Díaz votaron en contra.

La señora Ministra Luna Ramos precisó que conforme al proyecto, debía analizarse el estudio sobre legalidad y seguridad jurídica y que éste sostiene que no se violan, para lo cual se transcribe la tesis derivada de resolver diverso asunto por la Segunda Sala de este Alto Tribunal.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia propuso que en principio deben analizarse los planteamientos relativos a la violación de los principios de legalidad y de seguridad jurídica.

Puesto a votación el tema relativo a que los preceptos impugnados no vulneran los principios de seguridad jurídica y legalidad previstos en el artículo 31, fracción IV, de la

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

Constitución Política, se aprobó por unanimidad de votos, con las salvedades de los señores Ministros Cossío Díaz y Sánchez Cordero de García Villegas.

El señor Ministro Cossío Díaz manifestó que dejaba pendiente la reserva relativa a la necesidad de calificar el impuesto en el artículo 115 porque le parece que uno de los elementos no desvirtúa la condición de los inmuebles en este caso, a lo que se unió la señora Ministra Luna Ramos.

Por su parte, la señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas manifestó tener una reserva respecto del tema, y del diverso de proporcionalidad, por lo que señaló que se reservaba para tratar los dos juntos.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia manifestó que el Tribunal Pleno se encuentra frente a dos nuevas disposiciones fiscales, primero, respecto del artículo 5º en cuanto a que impide la deducción de deudas con cargo al impuesto al activo y después el 5-A, por lo que señaló que debían fijar el análisis en el contenido del artículo 5, especialmente en la parte que señala que no se deberán tomar como deducción las deudas del ejercicio fiscal para la declaración del impuesto al activo.

Al respecto, la señora Ministra Luna Ramos precisó que en el concepto de violación se aduce que la norma impugnada al impedir deducir deudas obtenidas en el

pasado es retroactivo, ya que el contribuyente contrataba su deuda, y la tesis que contiene los argumentos con los que se da respuesta a este planteamiento es del rubro y texto siguiente: “ACTIVO. LA IMPOSIBILIDAD DE DEDUCIR LAS DEUDAS DEL VALOR DEL ACTIVO DEL CONTRIBUYENTE, DERIVADA DE LA CONFIGURACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO RELATIVO, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2o. DE LA LEY QUE LO RIGE, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2007). El citado precepto, al establecer que la base gravable del impuesto al activo para el ejercicio fiscal de 2007, se integra con el valor promedio de los activos conforme al procedimiento que el propio dispositivo señala sin considerar deducción o disminución alguna debido al efecto producido por la derogación del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Activo vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, no viola la garantía de irretroactividad de la ley contenida en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la circunstancia de que hasta el ejercicio fiscal de 2006 el contribuyente pudiera deducir las deudas del valor de su activo, no significa que esa condición haya entrado en su esfera de derechos en forma irrevocable, pues de la sola circunstancia de que el legislador previera esa posibilidad conforme a la ley anterior, no se sigue que tuviera el derecho a que indefectiblemente tal situación continuara a partir de la entrada en vigor de la nueva ley. Es decir, la autoridad

legislativa tiene la facultad de variar las bases de la recaudación dentro de la órbita de sus facultades constitucionales, pero ello no implica la afectación de derechos adquiridos para pagar siempre sobre una misma base, tasa o tarifa, época, incidencia o técnica, ya que contribuir al gasto público es una obligación consagrada en el artículo 31, fracción IV, constitucional, y no un bien que ingrese al patrimonio del contribuyente. Además, si bien es cierto que de la base del impuesto correspondiente al ejercicio fiscal de 2007 ya no podrá disminuirse el valor de las deudas contratadas por el contribuyente, también lo es que con lo dispuesto en el artículo 2o. de la ley señalada no se alteran supuestos y consecuencias jurídicas acontecidas conforme a la ley anterior, sino los ocurridos bajo el imperio de la nueva ley. Por tanto, no es posible considerar que se desconozcan los efectos jurídicos de las deudas contratadas por el contribuyente mientras no se hubiesen pagado, cancelado o liquidado, y que resulte necesario que el legislador establezca algún mecanismo de transición con tal finalidad, ya que dichos adeudos produjeron sus efectos fiscales plenamente mientras existió en la ley la posibilidad de deducirlos del valor de los activos”.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia indicó la relevancia de resolver este tema, en cuanto a que los quejosos sostienen que es necesario reconocer el derecho de deducción de los contribuyentes respecto de deudas contraídas en el ejercicio anterior.

El señor Ministro Aguirre Anguiano señaló que con la norma impugnada se estableció un cambio de sistema ya que en el pasado se tenía el derecho a realizar determinadas deducciones y, además, redujo la tasa aplicable, dando como única razón de esa modificación legislativa “que a lo largo del tiempo se ha notado un deterioro en los fines de control y recaudación del impuesto por la erosión de su base gravable originada por la ampliación en la posibilidad de deducción de deudas en atención al criterio de inequidad”, lo cual consideró como una explicación insatisfactoria pues teniendo el impuesto aparentemente un impuesto extrafiscal no revelado plenamente por el Poder Legislativo ello quedó viciado.

El señor Ministro Cossío Díaz precisó que en la foja sesenta se analiza el cuarto considerando, en el que se indica “...de acuerdo con lo precisado en el considerando que antecede, resta por analizar los agravios hechos valer por la quejosa recurrente sintetizados en los puntos cuatro y cinco, así como los argumentos contenidos en los conceptos de violación primero, segundo, tercero, cuarto, sexto y séptimo contenidos en la demanda de amparo cuyo estudio omitió el juez de distrito; en los argumentos contenidos en los apartados señalados a los cuales se hará referencia en orden distinto al precisado y con exclusión de los contenidos en el tercero y cuarto, la quejosa aduce lo siguiente...”, estimando que en el proyecto se sintetizan los conceptos y

después se estiman respondidos con lo indicado en las tesis citadas; posteriormente de la foja noventa y siete en adelante se sintetizan las tesis para concluir en la foja ciento cuatro que los conceptos son infundados, en la inteligencia de que la mecánica general que se sigue es responder con las tesis de manera puntual los respectivos conceptos de violación.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas estimó que los problemas se enfrentan en el proyecto; agregó que está de acuerdo con el criterio de la minoría de la Segunda Sala, ya que las reformas impugnadas suprimieron el sistema anterior y establecieron uno nuevo, con lo que se abandonó la mecánica anterior, sin instalar realmente un sistema nuevo pues sólo se modificó parte del anterior, lo que acabó por suprimir el anterior y establecer uno nuevo, con lo que se violan los principios de seguridad jurídica y proporcionalidad al eliminar las deducciones, así como el de irretroactividad, pues se modificó la integridad del sistema respectivo.

A su vez el señor Ministro Azuela Güitrón se manifestó a favor del proyecto ya que la postura contraria implicaría que el legislador ya no pudiera modificar un sistema tributario, señalando que los cuerpos legislativos tienen amplias facultades para establecer nuevos sistemas tributarios con el objeto de dar viabilidad al Estado de enfrentar los nuevos retos del gasto público, máxime que se

llegaría al extremo de exigir al legislador que motive los cambios tributarios. Además, sí se dieron razones en el procedimiento legislativo en cuanto a que el sistema adoptado inicialmente no permitió los fines del tributo, por lo que reafirmó su posición con el proyecto.

El señor Ministro Góngora Pimentel agregó que acudir a la exposición de motivos no es necesario para analizar la constitucionalidad de una reforma tributaria, por lo que en el caso concreto no advierte motivo de inconstitucionalidad.

El señor Ministro Valls Hernández manifestó estar a favor del proyecto atendiendo a la teoría de los componentes de la norma, ya que lo previsto en el artículo 5º de la Ley del Impuesto al Activo no se ve afectado por las normas impugnadas pues antes de su entrada en vigor, es decir, de que surtiera efectos la derogación impugnada, se permitió al contribuyente deducir del valor del activo el valor promedio de las deudas en el mismo ejercicio por lo que es evidente que la norma surtió todos sus efectos legales, por lo que el hecho de que el legislador federal haya considerado necesaria su derogación para el ejercicio siguiente, en nada transgrede la garantía de irretroactividad.

La señora Ministra Luna Ramos señaló que el Decreto impugnado modifica situaciones concretas, coincidiendo en que el legislador puede modificar los sistemas tributarios, pero siempre y cuando no se afecten situaciones jurídicas

concretas, siendo que en el caso específico se permitía deducir las deudas contratadas por el contribuyente, sin limitante alguna, por lo que si el Decreto con posterioridad deroga el artículo 5º y se determina que las deudas respectivas ya no podrán ser deducidas, sin explicar en un precepto transitorio qué sucedería con los que antes de la entrada en vigor tenían deudas contratadas, estimó que sí se afecta una situación jurídica concreta, ya que antes de la entrada en vigor de dicho decreto la base gravable era una y posteriormente ya no va a permitir la deducción de las deudas, lo que no estaba sujeto a requisito alguno antes de la entrada en vigor del respectivo decreto derogatorio, en la inteligencia de que no es lo mismo pagar con una base gravable con o sin deudas, sin que el Decreto precise qué sucede con las deudas contraídas previamente.

A su vez el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia consideró que se han manejado expresiones que pueden conducir a dudas, como el hecho de que el artículo 5º no fue derogado sólo fue modificado en uno de sus párrafos, por lo que no se está ante una nueva contribución, en la inteligencia de que los elementos esenciales del impuesto se han mantenido; además, permanece su naturaleza complementaria y de control al impuesto sobre la renta; aunado a que en la ley se prevén dos sistemas de pago, el de pagos diferidos no regido por el artículo 5º y el pago del ejercicio actual.

En ese tenor, la derogación de un párrafo del artículo 5º no trasciende a ejercicios anteriores, ya que para la liquidación final se calcularán valor del activo sin deducción de deudas, en el caso de las deducciones contraídas anteriormente podría existir una doble deducción incorrecta, pues no podrían deducirse durante todos los ejercicios en que se prolonga su existencia, por lo que la prohibición de deducir las deudas contraídas en este ejercicio no puede tener vicios de retroactividad; además, consideró que no se ataca la esencia del tributo, pues la deducción de las deudas de la respectiva base gravable no es una condición indispensable para que sea proporcional el tributo, el cual es objetivo y toma en cuenta un elemento determinado, sin que existan deducciones como también sucede en el impuesto al valor agregado, por lo que consideró que el artículo 5º sólo rige la situación de los contribuyentes desde la fecha de su vigencia hacia delante.

El señor Ministro Aguirre Anguiano manifestó que el artículo 5º original excluía las posibilidades de deducción de las deudas contraídas con el sistema bancario y sobre todo si provenían del extranjero, lo que se determinó que era contrario al principio de equidad tributaria y en el caso concreto se vuelve a la situación anterior sin una explicación legislativa suficiente, por lo que se cuestiona cómo se aprobaría el texto actual, si en su momento fue declarado como violatorio del principio de seguridad jurídica, de equidad y legalidad tributaria.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas consideró que con la reforma impugnada se modificó el impuesto por completo puesto que antes se gravaba el activo neto y con los cambios legislativos se transformó el hecho imponible del impuesto para gravar activos brutos en lugar de activos netos, de manera que su inconstitucionalidad se debe a la inseguridad que produce, a la lesión que genera respecto de las normas aplicadas en el pasado y se trata de un nuevo impuesto desproporcional por no gravar razonablemente los activos que efectivamente generan utilidades que se producen a partir de que se superan sus cargas, sus gravámenes y sus deudas.

Por su parte el señor Ministro Azuela Güitrón hizo referencia a la tesis citada por el señor Ministro Aguirre Anguiano, aclarando que obedeció a un criterio de equidad muy diferente al problema que se estudia en el presente caso, por lo que estimó que no debía aplicarse al caso concreto. Recordó que el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia hizo referencia a que se trata de un sistema en el que se establecen opciones, lo que implica que si un contribuyente puede seleccionar la opción que le conviene, debe seleccionar lo que es constitucional de la norma y no lo que es inconstitucional, y si en una de las opciones existen ciertos elementos matemáticos que podrían generar alguna situación derivada del pasado el responsable sería él mismo

por optar por dicho sistema, de manera que se manifestó a favor del proyecto.

El señor Ministro Cossío Díaz hizo referencia a lo planteado en la demanda respectiva en la que se sostuvo “Así se estima que la derogación del artículo 5° de la Ley del Impuesto al Activo impide que terminen de producirse las consecuencias y efectos jurídicos de las deudas contratadas por los contribuyentes, mientras se encontró en vigor el artículo 5° de la Ley del Impuesto al Activo, esto es, no permite continuar deduciendo las contratadas hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil seis, mientras continúen siendo exigibles; es decir, ya no pueden disminuirlas del valor del activo para determinar el impuesto al activo del año dos mil siete y subsecuentes. Así los contribuyentes que hubieren adquirido deudas y no las hubieran liquidado antes del primero de enero de dos mil siete, ya no podrán disminuirlas del valor de su activo, por lo cual es evidente que la derogación del precepto referido modifica consecuencias jurídicas legalmente establecidas al amparo de una norma anterior, al haber tenido verificativo el hecho de que se las definió y estableció estando en vigor el artículo 5° de la ley”.

En cuanto a la tesis citada en la propia demanda recordó que tiene una consideración específica en el sentido de que se refiere exclusivamente a la idea de los derechos adquiridos. En cambio, la tesis que se cita en el proyecto

tiene que ver con la legislación vigente para el ejercicio fiscal dos mil siete y no para la que se reformó con un decreto de mil novecientos ochenta y seis.

Agregó que la tesis citada en el proyecto tiene un cambio relevante y aun cuando continua argumentando en términos de derechos adquiridos, resulta importante lo indicado en ella en el sentido de que “la autoridad legislativa tiene la facultad de variar las bases de la recaudación dentro de la órbita de sus facultades constitucionales, pero ello no implica la afectación de derechos adquiridos para pagar siempre sobre una misma base, tasa o tarifa, época, incidencia o técnica, ya que contribuir al gasto público es una obligación consagrada en el artículo 31, fracción IV constitucional, y no un bien que ingrese al patrimonio del contribuyente”, con base en lo cual estimó que los criterios de la novena época son diversos a los de la octava época, pues en los de esta última se entendía que los derechos se incorporaban en el ámbito tributario hasta en tanto se extinguía la totalidad de los efectos, mientras que con el criterio actual, con mayor sentido constitucional de las obligaciones tributarias se concluye que lo no afectable es lo ya acaecido.

En ese orden consideró que la retroactividad es que se modifiquen las situaciones acaecidas antes de la entrada en vigor de la norma impugnada, no que se modifiquen hacia el futuro los sistemas de tributación; además, precisó que en la

parte final de la tesis, lo que se reproduce en el proyecto, se dice “Por lo tanto, no es posible considerar que se desconozcan los efectos jurídicos de las deudas contratadas por el contribuyente mientras no se hubiese pagado, cancelado o liquidado, y que resulte necesario que el Legislador establezca algún mecanismo de transición con tal finalidad, ya que dichos adeudos produjeron sus efectos fiscales”.

En ese tenor, manifestó que en el caso de un contribuyente en particular al que se le afectaran situaciones concretas con la aplicación de la norma en todo caso contará con los recursos administrativos y jurisdiccionales para enfrentarlo, por lo que se manifestó a favor del proyecto.

La señora Ministra Luna Ramos consideró que la idea de la ley es que establezca siempre sistemas constitucionales, sin que sea válido establecer opciones inconstitucionales; por otro lado, en cuanto al artículo 5º indicó que la totalidad de éste fue derogado, aunado a que se afectan situaciones jurídicas concretas, en tanto que nada se dice sobre las deudas contraídas previamente sin precisar qué sucederá con aquéllas contraídas desde cuatro años atrás, por lo que si en el pasado eran deducibles se afectaba la base gravable del impuesto, siendo necesario que en un precepto transitorio se precisara qué sucedería con las deudas contratadas previamente, sin que el problema de

retroactividad se refiera a las deudas que se generaran con posterioridad a la promulgación del decreto.

Puesto a votación el tema relativo a la no retroactividad de la modificación del artículo 2º de la Ley del Impuesto al Activo y la derogación del artículo 5º, por mayoría de nueve votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas, Góngora Pimentel, Gudiño Pelayo, Azuela Güitrón, Valls Hernández, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia se aprobó la referida propuesta. Las señoras Ministras Luna Ramos y Sánchez Cordero de García Villegas votaron en contra.

El señor Ministro Aguirre Anguiano precisó que resulta violatorio de garantías el hecho de que en la nueva ley se evite la deducción de deudas fiscales y que en el proceso legislativo no se haya precisado el fin extrafiscal que implicaría.

El señor Ministro Azuela Güitrón precisó que la propuesta del señor Ministro Aguirre Anguiano implica que se aplique un criterio establecido en cuanto a la justificación de los beneficios tributarios, más no para analizar si la modificación de una ley es constitucional.

El señor Ministro Aguirre Anguiano señaló que no es adecuado constitucionalmente que en acatamiento de una jurisprudencia de este Alto Tribunal, el Poder Legislativo

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

adicione una norma permitiendo la deducción de deudas y pasivos para cumplir con el principio de equidad y, posteriormente, sin dar explicación plausible suficiente, suprima ese tipo de deducciones.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia consultó a la señora Ministra Luna Ramos si lo planteado por el señor Ministro Aguirre Anguiano se hizo valer en la demanda de amparo, ante lo cual señaló que en el concepto relativo a la violación del principio de equidad se introduce ese argumento, por lo que se decidió aplazar el estudio respectivo hasta el momento en el que se analice la equidad de los preceptos impugnados.

A las doce horas con cincuenta y cinco minutos el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia decretó un receso y la sesión se reanudó a las trece horas con quince minutos.

La señora Ministra Luna Ramos precisó que en relación con el planteamiento de desproporcionalidad de los diversos preceptos impugnados de la Ley del Impuesto al Activo, la Segunda Sala de este Alto Tribunal emitió las tesis cuyo rubro es el siguiente: “ACTIVO. ARTÍCULO 2º DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE PREVÉ LA TASA FIJA DEL 1.25% SOBRE EL VALOR DE LOS ACTIVOS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA”; “ACTIVO. LA IMPOSIBILIDAD DE DEDUCIR LAS DEUDAS DEL VALOR DEL ACTIVO DEL

CONTRIBUYENTE DERIVADA DE LA CONFIGURACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2º, DE LA LEY RELATIVA, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA” (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2007). “ACTIVO. LA MODIFICACIÓN DE LA INTEGRACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO RELATIVO DERIVADA DE LA IMPOSIBILIDAD DE DEDUCIR LAS DEUDAS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA”; “ACTIVO. LA PROPORCIONALIDAD DEL IMPUESTO RELATIVO DEBE ANALIZARSE A PARTIR DE LA TENENCIA DE ACTIVOS CONCURRENTES A LA OBTENCIÓN DE UTILIDADES SIN ATENDER AL ACTO JURÍDICO QUE LA ORIGINA, A LA CALIDAD DE LAS PARTES QUE EN ÉL INTERVIENEN O A LA APRECIACIÓN PREVIA DE SI SON O NO CONTRIBUYENTES DEL GRAVAMEN”; y, “ACTIVO. EL FIN EXTRAFISCAL PRETENDIDO CON LA DEROGACIÓN DEL ARTÍCULO 5º DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE AL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE DOS MIL SEIS, ES CONGRUENTE CON EL DIVERSO DE EFICIENCIA EMPRESARIAL Y NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA”.

Ante ello, el señor Ministro Cossío Díaz se manifestó a favor del proyecto y únicamente sugirió se incorpore al proyecto una precisión sobre los argumentos relativos a que la capacidad que revela la tenencia de activos es la que

legítima la imposición del gravamen y no necesariamente su cuantificación, pues capacidad como justificación de la exacción y no como medida de éstas es lo que justifica la constitucionalidad de la norma; en la página ochenta y dos, consideró que es necesario ajustar el proyecto para señalar que el legislador no está obligado a medir la capacidad contributiva de la misma manera; en la página ochenta y ocho, propuso que adicionalmente al fin extrafiscal de eficiencia empresarial debe hacerse mención al fin fiscal de que el impuesto al activo sea un tributo de control del impuesto sobre la renta, haciendo referencia a que en medida adicional a la eliminación de las deducciones se disminuyó la tasa aplicable.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia señaló que para determinar la base del impuesto sobre la renta se deducen los intereses generados por las deudas contratadas para adquirir activos, como lo prevé el artículo 29, fracción IX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como también se deducen las inversiones en activos fijos, gastos y cargos diferidos, conforme lo señalado en los diversos artículos 37 a 95, lo que evidencia que la deducción de deudas por adquisición de activos generaba en la ley anterior un doble beneficio, porque a los contribuyentes se les permitía reducir tanto la base del impuesto al activo como la base del impuesto a la renta por el mismo concepto; lo que generó que el impuesto al activo dejara de cumplir con el propósito para el cual fue establecido, que era impedir la evasión o

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

elusión fiscal del impuesto sobre la renta, situación que le genera convencimiento personal sobre el sentido del proyecto.

Agregó que en el tema de proporcionalidad en algunos casos se presenta prueba pericial que pretende demostrar que el monto del impuesto es desproporcional con los ingresos que pueden generar los activos, lo que no se plantea en estos asuntos, lo que parece ser un tema pendiente que pudiera verse en las Salas.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas se manifestó en contra del proyecto en tanto que desde el establecimiento del impuesto se previeron una serie de exenciones, generando la presunción de que las deducciones respectivas deben contenerse para ser proporcional, ya que las causaciones normativamente establecidas deben realizarse de manera razonable para que si el hecho imponible es el valor de los activos y éste puede verse afectado por los adeudos u otros factores, no parece lógico que anteriormente las inversiones fueren materia de deducción y que posteriormente se supriman.

La señora Ministra Luna Ramos se manifestó en contra del proyecto ya que a su parecer sí se viola el principio de proporcionalidad tributaria pues el hecho de no permitir que se deduzcan las deudas para fijar la base del impuesto, atenta contra la capacidad contributiva por no tomar en

consideración tal situación, lo que precisará en su voto particular.

Por su parte, el señor Ministro Franco González Salas se manifestó a favor del proyecto modificado y solicitó que se incorporen al engrose los argumentos que desarrolló el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia para demostrar que existe un sistema que tomó en cuenta el legislador para hacer la afectación en relación con el impuesto al activo y que los contribuyentes siguen teniendo posibilidades de deducir tanto los intereses de las deudas como los activos que adquieren.

El señor Ministro Góngora Pimentel sostuvo que no se violaba el principio de proporcionalidad tributaria, en tanto que el señor Ministro Azuela Güitrón se manifestó en los términos precisados por el señor Ministro Franco González Salas.

El señor Ministro Valls Hernández señaló que no se viola el principio de proporcionalidad pues el pago del tributo va en función de la riqueza gravada.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas se manifestó en contra del proyecto pues estimó que se trata de un tributo violatorio de la garantía de proporcionalidad tributaria pues no grava razonablemente los activos que

efectivamente generan utilidades producidas a partir de que se superan cargas, gravámenes y deudas.

Puesto a votación el proyecto modificado, respecto a considerar constitucional la modificación del artículo 2º de la Ley del Impuesto al Activo, así como la derogación del diverso artículo 5º, por mayoría de nueve votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Franco González Salas, Góngora Pimentel, Gudiño Pelayo, Azuela Güitrón, Valls Hernández y Silva Meza se aprobó el proyecto modificado. Las señoras Ministras Luna Ramos y Sánchez Cordero de García Villegas se manifestaron en contra.

Posteriormente, la señora Ministra Luna Ramos dio lectura al rubro de las tesis de la Segunda Sala de este Alto Tribunal que sirven de base para responder los planteamientos de inequidad de los preceptos impugnados, cuyo rubro señala: “ACTIVO. LA EXENCIÓN EN EL PAGO DEL IMPUESTO RELATIVO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16, QUINTO PÁRRAFO, PUNTO UNO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS CUENTAS POR COBRAR NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA” y “ACTIVO LA EXENCIÓN EN EL PAGO DEL IMPUESTO RELATIVO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 224 FRACCIÓN VI DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A FAVOR DE LOS FIDEICOMISOS INMOBILIARIOS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA”.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia propuso al Tribunal Pleno llevar a cabo el estudio del tema formal solicitado por el señor Ministro Aguirre Anguiano respecto a si la falta de motivación para suprimir la exención implica una violación al principio de equidad tributaria.

El señor Ministro Aguirre Anguiano estimó que la norma tiene dos fines extrafiscales: el empujar a la eficiencia empresarial y el evitar la elusión fiscal, por lo que al tratarse de una reforma de tal magnitud, debería existir una motivación mínima para suprimir los beneficios con los que contaba el contribuyente.

El señor Ministro Cossío Díaz consideró que el planteamiento del señor Ministro Aguirre Anguiano es de gran importancia ya que cuando este Alto Tribunal analiza la validez de un tributo resulta relevante considerar que el legislador democrático debe dar algunas razones para justificar el trato desigual que se otorga a los contribuyentes o incluso para crear algún tributo o bien suprimir algún beneficio, en la inteligencia de que las razones que diera el legislador se deberán estimar como válidas salvo que las mismas fueran discriminatorias o bien tuvieran un reproche constitucional directo, sin que se pudiera llegar al extremo de que esta Suprema Corte se sustituya al legislador en la determinación de la política fiscal aplicable, lo que además provoca que se dé un diálogo entre este Alto Tribunal y el

legislador. Por ende, si el legislador da razones que no contienen un vicio de constitucionalidad severo se tendrían por buenas.

El señor Ministro Azuela Güitrón recordó que el planteamiento del señor Ministro Aguirre Anguiano deriva de criterios fijados tiempo atrás respecto de la impugnación de diversos numerales de la Ley del Impuesto al Activo. Además, recordó que la Suprema Corte ante la falta de fundamentación y motivación de leyes ha sostenido que el legislador simplemente debía tener atribuciones para emitir la ley y regular una situación que fuera necesario normar, aunque en materia tributaria se ha avanzado en la forma descrita, por lo que es conveniente que en el proceso legislativo existan consideraciones que sean convincentes y correctas, destacando que en el caso fue suficiente lo señalado, previamente leído por el señor Ministro Aguirre Anguiano, sin que deba llegarse al caso de exigir mayores razonamientos del legislador. Por otro lado, recordó que la Suprema Corte reconoció la validez del impuesto al activo al advertir que las empresas en ocasiones no tributaban mediante un mecanismo que les permitiera eliminar su base gravable, lo que se evitó con ese tributo. Además, recordó que el artículo 31, fracción IV, constitucional reconoce que es válido el establecimiento de tributos para sustentar el gasto público, de donde se advierte que se está en presencia de la necesidad de satisfacer requerimientos públicos, por lo que se debe actuar con toda prudencia al

fijar el alcance de los principios de justicia tributaria. Agregó que los criterios de la Suprema Corte se han dado en mayor proporción en el caso de estos principios que en relación con otros derechos fundamentales, sin que sea necesario que el legislador tenga que dar mayores razones para modificar el sistema aplicable.

El señor Ministro Franco González Salas manifestó estar a favor del proyecto y en relación con el tema planteado manifestó compartir el criterio jurisprudencial relativo a que el legislador no requiere motivar leyes, en la inteligencia de que si bien pueden ser relevantes las razones que dé éste, lo cierto es que ello no es determinante no condicionante para el análisis de su constitucionalidad, ya que la Suprema Corte debe imponerse del contenido del precepto impugnado y con base en lo señalado en éste pronunciarse sobre su constitucionalidad, máxime que este Alto Tribunal ha llegado a declarar la invalidez de preceptos que están ampliamente justificados por el legislador, lo que no puede eliminar un vicio de inconstitucionalidad.

Por otra parte, en cuanto al asunto materia de análisis, señaló que en el caso concreto las razones que se han dado son las que justifican las modificaciones impugnadas.

El señor Ministro Góngora Pimentel señaló que el planteamiento del señor Ministro Aguirre Anguiano es si el legislador puede suprimir una deducción sin dar mayores

razones, ante lo cual precisó que cuando se trata de fines extrafiscales es indispensable que sí se den las razones.

Enseguida el señor Ministro Góngora Pimentel dio lectura a la tesis que lleva por rubro: “ACTIVO. EL ARTÍCULO 5, PÁRRAFO SEGUNDO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, EN CUANTO HACE UNA EXCEPCIÓN A LA AUTORIZACIÓN DE CIERTAS DEDUCCIONES, VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA”.

Conforme a dicha tesis señaló que permitir a ciertos contribuyentes la deducibilidad de deudas para unos no y para otros sí transgredía el principio de equidad tributaria, lo que generó que el legislador suprimiera la deducción, sin que en ese precedente se abordara si las deudas respectivas necesariamente deben ser deducibles, por lo cual primero es necesario determinar si el reconocimiento de dichas deudas como conceptos deducibles, es una exigencia del principio de equidad tributaria, pues de ser así su eliminación de la ley debe tener un sustento razonado y motivado del por qué se está prescindiendo de una deducción que es necesaria para atender a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del tributo, pero si por el contrario se concluye que dicha deducción no es una exigencia fundamental del principio de equidad tributaria debe concluirse que la eliminación de dicha deducción fue realizada por el legislador en ejercicio de su potestad

tributaria, sin necesidad de mayor motivación que la que resulta suficiente para establecer impuestos.

El señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia consideró que conforme a lo planteado por el señor Ministro Aguirre Anguiano debía existir una razón del legislador para que la supresión del impuesto anterior y la obligación del actual cumpla con el principio de equidad. Sin embargo, se manifestó porque no necesariamente deben existir razones por parte del legislador, para justificar el trato diferenciado, por lo que estimó que no viola el principio de equidad tributaria.

La señora Ministra Luna Ramos recordó que al resolverse el asunto a que se refieren en la Segunda Sala, ella se pronunció por manifestar que no se violaba el principio de equidad tributaria por razones diversas a las sostenidas por los demás señores Ministros, al estimar que dicho principio tiene que ver con los sujetos beneficiados y no con el cobro del tributo, la exención correspondiente o la motivación del legislador para tomar tal o cual decisión. Sostuvo que la equidad debe ser respetada por el legislador en la separación que exista entre sujetos distintos, pues no deberá regirlos por la misma disposición, ya que deberá tratar igual a iguales y desigual a los desiguales.

Agregó que el artículo 224 derogado en la nueva Ley del Impuesto al Activo, tal como señaló el señor Ministro

Aguirre Anguiano se derogó a partir del primero de octubre de dos mil siete, por lo que no tendría sentido la exención a que se refería tal numeral.

El señor Ministro Aguirre Anguiano reiteró que se trata de una norma violatoria del principio de equidad pues pese a que se suprimió el artículo 224, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil siete prevé en su artículo 16, fracción XI, párrafo quinto punto primero: “Se exime del pago del impuesto al activo que se cause con motivo de la propiedad de cuentas por cobrar derivadas de los contratos que celebren los contribuyentes con organismos públicos descentralizados y del gobierno federal, respecto a inversiones de infraestructura productiva destinada a actividades prioritarias, autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos del artículo 18 de la Ley General de Deuda Pública”, por lo que estimó que únicamente algunos contribuyentes no gozan de dicha exención.

El señor Ministro Azuela Güitrón estimó que pese a que no existe obligación para el legislador de motivar su determinación, se manifiesta en contra del proyecto.

La señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas señaló que en el caso concreto las razones del legislador

son estrictamente económicas, y en ningún momento se hizo referencia al valor de los activos ni a las bases.

Puesto a votación el tema relativo a si era necesario que se expresara alguna justificación por parte del legislador para la derogación del artículo 5º de la Ley del Impuesto al Activo, por mayoría de nueve votos los señores Ministros Cossío Díaz, Luna Ramos, Franco González Salas, Góngora Pimentel, Gudiño Pelayo, Azuela Güitrón; Valls Hernández, Silva Meza y Presidente Ortiz Mayagoitia se manifestaron en contra del proyecto modificado, en el sentido de que en el caso concreto no se requería de justificación alguna. Los señores Ministros Aguirre Anguiano y Sánchez Cordero de García Villegas votaron a favor del proyecto. La señora Ministra Luna Ramos hizo salvedades respecto a estar con el proyecto salvo en lo relacionado con los fines extrafiscales.

Puesto a votación el proyecto respecto a que no son inequitativas las exenciones del impuesto al activo previstas en el artículo 16, párrafo quinto, punto primero, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil siete y el artículo 224, fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la renta, se aprobó por unanimidad de votos de los señores Ministros.

A sugerencia del señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia el Tribunal Pleno acordó continuar la discusión

Sesión Pública Núm. 64

Lunes 8 de junio de 2009

en la sesión ordinaria que se celebrará el próximo jueves once de junio y que el asunto y los demás continúen en lista.

Siendo las catorce horas con diez minutos el señor Ministro Presidente Ortiz Mayagoitia convocó a los señores Ministros para la Sesión Pública Solemne que se celebrará el martes nueve de junio en curso, a partir de las diez horas con treinta minutos, y levantó esta sesión.

Firman esta acta el señor Ministro Presidente Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, y el licenciado Rafael Coello Cetina, secretario general de acuerdos, que da fe.

RCC/MOKM/AFG