

ÍNDICE.

CONTENIDO DE LA VERSIÓN TAQUIGRÁFICA DE LA SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL JUEVES 11 DE JUNIO DE DOS MIL NUEVE.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

1

NÚMERO	ASUNTO	IDENTIFICACIÓN, DEBATE Y RESOLUCIÓN.
	<p data-bbox="467 747 1172 838" style="text-align: center;">LISTA OFICIAL EXTRAORDINARIA VEINTITRÉS DE 2008.</p> <p data-bbox="181 892 331 935">86/2008</p> <p data-bbox="393 892 1253 2048">AMPARO EN REVISIÓN promovido por Administradora Multiplaza, S. A. de C. V. y coagraviadas, 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 27 de diciembre de 2006, 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.</p> <p data-bbox="393 2091 1253 2182">(PONENCIA DE LA SEÑORA MINISTRA MARGARITA BEATRIZ LUNA RAMOS)</p>	<p data-bbox="1318 666 1448 704">PÁGINAS.</p> <p data-bbox="1279 892 1497 1026">3 A 67,68 Y 69 INCLUSIVE</p>

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

TRIBUNAL PLENO

SESIÓN PÚBLICA ORDINARIA DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, CELEBRADA EL JUEVES 11 DE JUNIO DE DOS MIL NUEVE.

ASISTENCIA:

PRESIDENTE:

SEÑOR MINISTRO:

GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

SEÑORES MINISTROS:

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 MARÍA SÁNCHEZ CORDERO.

JUAN N. SILVA MEZA.

(SE INICIÓ LA SESIÓN A LAS 11:10 HORAS).

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se abre la sesión.

Señor secretario sírvase dar cuenta de los asuntos pendientes.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS, LICENCIADO RAFAEL COELLO CETINA.- Sí señor presidente.

Se somete a su consideración la aprobación de los proyectos de las actas relativas a la sesión previa de la pública número 64, ordinaria, celebrada el lunes ocho de junio del año en curso; la sesión pública

número 64, ordinaria, celebrada el lunes ocho de junio del año en curso; y la sesión pública solemne conjunta de los Plenos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal, celebrada el martes nueve de junio del presente año.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Están a consideración de las señoras y señores ministros las actas con las que se ha dado cuenta.

No habiendo observaciones ¿les consulto su aprobación en votación económica?

(VOTACIÓN FAVORABLE)

QUEDARON APROBADAS LAS TRES ACTAS, SEÑOR SECRETARIO.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS.- Se somete a su consideración el proyecto relativo al:

**AMPARO EN REVISIÓN 86/2008.
PROMOVIDO POR ADMINISTRADORA
MULTIPLAZA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE Y COAGRAVIADAS,
CONTRA ACTOS DEL CONGRESO DE LA
UNIÓN Y OTRAS AUTORIDADES.**

Bajo la ponencia de la señora ministra Luna Ramos, a cuyos puntos resolutivos se dio lectura en sesión anterior.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señoras y señores ministros, en los comentarios de este asunto y las votaciones que tuvimos en la sesión del lunes de esta semana, creo que terminamos con el estudio del artículo 5º, de la Ley del Impuesto al Activo.

La señora ministra Luna Ramos, me ha entregado esta mañana, los siguientes temas de fondo; ya quedamos que ella apoyaría esta Presidencia en el planteamiento de cada uno de los temas a discutir y el que nos corresponde abordar en este momento, es el de la: Irretroactividad de la Ley por cuanto hace al régimen opcional previsto por el artículo 5º-A, en relación con el Séptimo Transitorio, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo.

Por favor señora ministra.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente.

Sí, iniciaríamos hoy la discusión del artículo 5-A, que no ha habido en realidad precedente alguno en la Segunda Sala, cuando analizamos el artículo 5º, el 224 y el 2º, no se tocó el artículo 5-A; entonces, es un tema realmente novedoso para su discusión.

Y a partir de la página ciento cuatro del proyecto, es donde la Comisión realizó el estudio correspondiente, iniciando con un análisis de lo que se implica la mecánica de aplicación del artículo 5-A, en el entendido de que ésta es una opción que se establece para los contribuyentes del impuesto al activo, a través del cual pueden en un momento dado llegar a pagar este impuesto retrotrayendo las cosas al estado en que estaban, a cuatro años de ejercicios anteriores, haciendo una actualización del impuesto al activo pagado cuatro años anteriores; y lo que se establece en esto es que ya no tendrán la posibilidad de llevar a cabo las deducciones.

Este artículo 5-A, está muy ligado con el artículo Siete Transitorio, que en su fracción I, nos determina cómo entrará en vigor prácticamente el análisis de este artículo 5-A.

Y la idea fundamental es que a través del artículo Siete Transitorio, lo que se determina es que quienes se encuentren dentro de esta opción, podrán pagar el impuesto haciendo el cálculo de cuatro años anteriores del pago de este impuesto que evidentemente ya se tiene que tomar en cuenta la tarifa que entró en vigor a partir de que entra precisamente en vigor este mismo Decreto, que ya es de uno 1.25 y también se elimina la deducción de deudas.

Entonces, primero se explica esta mecánica de cobro y después ya se inicia el análisis del primer planteamiento que consiste en si existe o no retroactividad.

La propuesta de la Comisión es en el sentido de que no existe ningún problema de retroactividad, porque nos dicen que la circunstancia de que con anterioridad el contribuyente pudiera disminuir las deudas del valor de activo del cuarto ejercicio anterior, no significa que ese derecho ingresó en su esfera jurídica en forma irrevocable; esto es, que dicha situación resultara inalterable. La quejosa parte de una

premisa inexacta -dice el proyecto- consistente en que conforme al régimen opcional de base diferida, el impuesto debe determinarse en términos de las disposiciones vigentes en el cuarto ejercicio inmediato anterior, lo cual es incorrecto, pues la mecánica para determinar el impuesto se rige íntegramente por las disposiciones vigentes al momento de la causación, aun cuando para obtener el monto a pagar se deban utilizar datos de un ejercicio fiscal diverso. No puede aceptarse que se hayan generado consecuencias jurídicas conforme a la Ley anterior, que deban surtir efectos para el ejercicio fiscal de dos mil siete, toda vez que las normas que regulan la causación y determinación del impuesto, son las vigentes en ese año dos mil siete, con independencia de que la mecánica respectiva requiera la utilización de datos correspondientes al cuarto ejercicio inmediato anterior, incluso, -dice el proyecto- si los contribuyentes obtuvieran el amparo para no aplicar dicho régimen opcional de base diferida, tendrían que aplicar el régimen general, el cual tampoco prevé la posibilidad de deducir las deudas debido a la derogación del artículo 5º de la misma Ley, con lo cual quedarían en iguales circunstancias que en el régimen opcional; es decir, sin deducir las deudas del valor promedio del activo, y peor aún, sin la posibilidad de calcular el impuesto con una base diferida. Esto es en síntesis, lo que se está estableciendo en el proyecto elaborado por la Comisión, en relación con el problema de retroactividad del artículo 5-A, señor presidente, para efectos de la discusión.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Pues es un tema muy importante el que tenemos frente a nosotros señores ministros, señoras ministras, y está abierta la discusión sobre retroactividad del artículo 5-A.

Señor ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señor presidente. Yo en este punto específico no comparto el proyecto, creo que hay

diferencias importantes en cuanto a la forma de enfrentar la retroactividad del artículo 5, y la forma de enfrentar retroactividad en el artículo 5-A. Allá me parece, y por eso voté yo en el sentido de que creía que no se violaba retroactividad, porque me parece que ningún contribuyente tiene un derecho adquirido como se señalaba en los dos precedentes, tanto el que citaba la parte quejosa como el que se cita en la tesis que le damos respuesta, a tributar siempre bajo un mismo régimen, que me parece que ahí estaba apuntado; sin embargo en el caso del artículo 5-A, me parece que hay retroactividad, porque sí se afectan las condiciones específicas de pago y las modalidades concretas a las que se tiene crédito; en este sentido, insisto, no estoy de acuerdo con el proyecto, y creo que sí se da una violación al artículo 14 en esta garantía que se señala.

Me voy a permitir leer brevemente un documento en el cual, entiendo quedará mucho más clara la posición que quiero expresar: en lo que interesa y por lo que respecta al artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, en el proyecto se sostiene que no se debe amparar a la quejosa, por estimar que los agravios son infundados, pues no logran demostrar que el precepto impugnado sea violatorio de las garantías de irretroactividad de la Ley y de proporcionalidad y equidad tributaria. Por lo que respecta al estudio de lo argumentado por la quejosa en el sentido de que se violenta el principio de irretroactividad por medio del artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, vigente a partir del ejercicio fiscal de dos mil siete, disentimos de lo sostenido en el proyecto, en cuanto a la interpretación legal que se sugiere del precepto aludido, y en consecuencia, en torno a la afirmación de que dicho numeral no resulta retroactivo. Ahora bien, a fin de soportar estas argumentaciones, trataré de dar respuesta a las siguientes preguntas: Primera. ¿Cuál es el impuesto que se calcula para el ejercicio fiscal de dos mil siete, y en ese sentido, cuál es la legislación aplicable, a fin de determinar el impuesto al activo correspondiente a dicho ejercicio? Segunda. ¿Resulta inconstitucional el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo,

vigente en dos mil siete, en relación con el artículo Séptimo Transitorio, fracción I de la misma Ley, por transgredir el principio de no retroactividad de la Ley? Primeramente, en nuestra opinión, resulta necesario desarrollar la forma en que se encontraba dispuesto el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, con antelación a la reforma publicada en el mes de diciembre de dos mil seis; así, el artículo de mérito plantea una excepción consistente en que los contribuyentes en lugar de determinar el impuesto anual, siguiendo la regla general establecida en los artículos 1° a 5° de esa Ley, tenían la opción de seguir un procedimiento distinto, el cual, una vez que se optó por él además de que no se podía cambiar la opción, en lo sucesivo obligaba a determinar el gravamen actualizando el impuesto –y esto me parece muy importante- del cuarto ejercicio inmediato anterior. El valor del activo más las deducciones permitidas, incluyendo la deducción de las tasas de las deudas contraídas, aplicando la tasa de dicho cuarto ejercicio inmediato anterior por el período comprendido de la primera mitad de dicho ejercicio hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se esté determinando el impuesto.

Por su parte, en el proyecto se sostiene que el régimen opcional previsto por el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo vigente en dos mil siete, establece que el impuesto de dicho ejercicio podrá ser determinado utilizando el impuesto correspondiente al cuarto ejercicio inmediato anterior, actualizándolo, pero sin considerar las deducciones correspondientes a las deudas adquiridas por el contribuyente en dicho cuarto ejercicio inmediato anterior y aplicando la tasa correspondiente para el ejercicio fiscal de dos mil siete; es decir, como se afirma en el proyecto, la determinación del impuesto del ejercicio de dos mil siete consideraría el valor de los activos del ejercicio de dos mil tres, sin deducir las deudas contraídas, obteniendo una base para el ejercicio de dos mil siete aplicando, consecuentemente, la tasa del 1.25%, la que correspondería al ejercicio fiscal de dos mil siete para, finalmente, actualizar dicho

resultado obteniendo entonces el impuesto al activo del ejercicio fiscal de dos mil siete.

¿Cuál es el impuesto que se calcula para el ejercicio fiscal de dos mil siete? Y en este sentido ¿cuál es la legislación aplicable a fin de determinar el impuesto al activo correspondiente a dicho ejercicio?

En efecto, tal y como lo señala el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo vigente en dos mil siete, el impuesto a calcular resulta ser el del ejercicio fiscal de dos mil siete atendiendo a la mecánica prevista en la opción de referencia; por lo que la legislación aplicable, tal y como lo señala el proyecto, resulta ser la propia Ley del Impuesto al Activo vigente para el ejercicio fiscal de dos mil siete.

Como fue señalado en el cuerpo del proyecto, tal consideración encuentra sustento en el artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, al señalar que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales durante el lapso en que ocurran, y que las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación.

En este sentido, no discernimos el hecho de que para el cálculo del impuesto de dos mil siete se tiene que estar, efectivamente, a lo dispuesto por la legislación vigente en dicho ejercicio fiscal.

No obstante lo anterior, consideramos que el proyecto en este sentido resulta contradictorio ya que se alude al artículo 6° del Código Fiscal de la Federación, para señalar que cada ejercicio se rige por las normas vigentes para el cálculo del impuesto precisamente de dicho ejercicio, y en el proyecto se observa una interpretación del numeral reclamado, de tal manera que en virtud de la reforma para dos mil siete, por lo que respecta al artículo Séptimo

Transitorio, fracción I de la Ley a que hacía alusión la ministra Luna Ramos, se debe considerar el impuesto del cuarto ejercicio inmediato anterior sin tomar en cuenta la deducción de las deudas que se hizo en ese ejercicio, lo que actualiza dicha contradicción ya que, finalmente, una disposición para el cálculo del impuesto de dos mil siete estaría incidiendo directamente en la mecánica utilizada para el cálculo del impuesto de dos mil cuatro.

En este sentido, no estamos de acuerdo con la interpretación que se hace del artículo reclamado y la consecuente declaratoria de constitucionalidad por no vulnerar el principio de no retroactividad de la ley, ya que el quejoso precisamente se duele de que, de conformidad con la interpretación que se observa en el proyecto, la mecánica optativa vigente en dos mil siete resulta transgresora del principio aludido, situación que se analiza con mayor detenimiento en la respuesta que doy a la siguiente interrogante: ¿resulta inconstitucional el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo vigente en dos mil siete, en relación con el artículo Séptimo Transitorio, fracción I de la misma Ley, por transgredir el principio de no retroactividad de la ley?

Una vez atendida la pregunta que antecede, conviene precisar si la mecánica optativa establecida en el artículo tachado de inconstitucional, resulta o no violatoria del principio de retroactividad. Como fue anunciado con anterioridad, no estamos de acuerdo con que de la interpretación del artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo realizada a lo largo del proyecto, no se desprende que el mismo resulte inconstitucional por no vulnerar el principio de irretroactividad de la ley, ya que contrario a lo sostenido en él, consideramos que el artículo reclamado perdería el vicio de inconstitucionalidad que ahora sustenta, si el mismo contemplara que para la determinación del impuesto al activo de dos mil siete, se considerara tanto el valor de los activos de dos mil tres, como las

deducciones que en ese momento se encontraban permitidas como lo es la deducción de deudas contraídas, lo cual precisamente correspondería a la base del impuesto al activo de dos mil tres, a la cual se le aplicó la tasa del 1.8%, tasa vigente efectivamente para dicho ejercicio fiscal, para finalmente obtenerle el impuesto del dos mil tres, el cual tendría que ser actualizado para tener el impuesto al activo de dos mil siete.

De tal manera, se estaría aplicando la normatividad del ejercicio fiscal de dos mil siete, actualizando el impuesto de dos mil tres y no únicamente actualizando el valor de los activos de dos mil tres, aplicando la tasa de dos mil siete, y tal y como el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo vigente para el ejercicio fiscal de dos mil siete lo establece.

En esa medida sería hasta el ejercicio fiscal de dos mil once, que la prohibición de deducir las deudas en la mecánica optativa establecida en el artículo 5-A de la Ley, tendría efectos, pues hasta ese momento, de no haber sido abrogado el impuesto al activo y de haberse aplicado la opción prevista en el multicitado artículo 5-A, se hubiera calculado el impuesto de dicho ejercicio con base en el impuesto de dos mil siete, sin deducciones y aplicando la tasa del 1.25%, tal y como para el ejercicio fiscal regular de dos mil siete se hubiera calculado, para finalmente actualizarlo de conformidad con lo que señalase la ley relativa de dos mil once.

En este sentido señor presidente y por las razones que acabo de manifestar, yo estoy en contra del proyecto y por la concesión del amparo.

Muchas gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias señor presidente, voy a ser muy breve y voy a decirles cómo veo la cuestión.

El artículo 5-A da una opción de pago; esa opción de pago ve hacia el pasado en cuanto a que señala un método para la fijación, pero ese método para la fijación no tiene nada que ver en el pasado, en el pasado ya “lo pagado, pagado”, ya no interesa.

En la actualidad puedo determinar mi impuesto actual, aplicando leyes del pasado como un referente nada más; vistas así las cosas, probablemente en forma muy simplista, yo no veo concretamente la irretroactividad en perjuicio.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Valls.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Gracias señor presidente.

El problema de constitucionalidad que se plantea estriba en determinar si el régimen opcional previsto por el 5-A, en relación con el Séptimo Transitorio, fracción I de la Ley del Impuesto al Activo vigente para el ejercicio fiscal de dos mil siete, tiene o no efectos retroactivos, y por ende, resulta violatorio, resultaría violatorio de lo dispuesto por el primer párrafo del 14 constitucional, particularmente por cuanto hace al reconocimiento de las deudas contratadas.

Vale que recordemos que este Alto Tribunal ha establecido que se viola la garantía de irretroactividad, cuando una ley trata de modificar o de alterar derechos adquiridos o supuestos jurídicos y consecuencias de éstos, que nacieron bajo la vigencia de una ley anterior, lo que sin duda alguna conculca en perjuicio de los gobernados la garantía individual que comentamos; lo que no sucede cuando estamos en presencia de meras expectativas de derecho o de situaciones que aún no se han realizado, o consecuencias no derivadas de los supuestos regulados en la ley anterior, pues en esos casos sí se permite que la nueva ley la regule.

El artículo 5-A, que canalizamos, establece una opción a los contribuyentes, consistente en considerar para los efectos de la

determinación del impuesto al activo; el impuesto que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, de haber estado obligado a ello, sin poder incluir en su determinación las deudas correspondientes al mismo ejercicio.

La misma disposición, vigente hasta el ejercicio fiscal de dos mil seis establecía fundamentalmente lo mismo, pero con la diferencia de que sí permitía la inclusión de las deudas, lo que daba como resultado una base reducida por ese efecto.

Una vez dicho lo anterior, es importante que deja asentado que tal y como lo señala el proyecto que estamos revisando, la parte quejosa está partiendo de una premisa inexacta, como ya lo dijo la ministra Luna Ramos, al sostener que el impuesto al activo determinado conforme a la mecánica del régimen opcional previsto por el 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, vigente para el ejercicio fiscal por el cual se deberá pagar el impuesto, esto es dos mil siete, se regula de manera subyacente por las disposiciones vigentes de dicha Ley en el cuarto ejercicio inmediato anterior, dos mil tres; por cuanto se debe tomar el impuesto de ese ejercicio y actualizarlo para pagar el impuesto correspondiente al ejercicio de causación, pues contrario a esa afirmación la mecánica para determinar el impuesto conforme al régimen opcional se rige íntegramente por las disposiciones vigentes al momento de la causación, aun cuando para obtener el monto a pagar se deban utilizar datos de un ejercicio fiscal diverso.

Considerar lo contrario, estimo, sería sostener, por ejemplo, que empresas que inician sus operaciones y que ejercen la opción del 5-A, nunca, nunca pagarán impuesto al activo, ya que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 6º de dicho ordenamiento, no se pagará el impuesto por el período preoperativo ni por los ejercicios de inicio de actividades los dos siguientes, y el de liquidación, esto es, durante cuatro años no se pagará el impuesto al activo.

Así, si consideramos tal y como lo pretende sostener la quejosa que la nueva empresa se acoge al beneficio del 5-A y calcula su gravamen considerando el impuesto que le hubiera correspondido de estar obligado a ello, el resultado sería cero, ya que recordemos que el artículo 6º, a que me referí, establece por los primeros cuatro años que no le hubiera correspondido impuesto alguno.

En este orden de ideas, en el año dos seguiría siendo cero hasta llegar al año cuatro; ahora, en el año cinco aplicando el referido régimen no opcional tendría que actualizar el impuesto del cuarto ejercicio anterior, que como ya lo dije es cero; por lo que el resultado de actualizar la cantidad referida nos dará como resultado igualmente cero.

De lo anterior, claramente podemos observar cómo esas empresas nunca pagarían el impuesto al activo, si partimos de la falsa premisa establecida por la quejosa.

Una vez aclarado que la Legislación aplicable para la determinación del impuesto al activo, por ejemplo de dos mil tres, es la vigente en dos siete, resulta coherente señalar que el hecho de que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del Impuesto al Activo vigente a partir de dos mil siete, la quejosa pudiera disminuir del valor de su activo las deudas del cuarto ejercicio inmediato anterior, no significa que esa condición entró indefectiblemente a su esfera de derechos, hay que recordar que la eliminación de las deudas para los efectos de reducir la base del impuesto no sólo se elimina del procedimiento opcional establecido en el 5-A de la Ley del IMPAC, sino que se elimina también del régimen general; ello, ya que recordemos que la posibilidad de reducir las deudas se encontraba prevista en el artículo 5 de dicho ordenamiento legal, esto es, no constituían una regla privativa del régimen opcional; además, el beneficio consistente en la reducción de la base del impuesto al activo al poder considerar las deudas se eliminó para todos los contribuyentes del referido impuesto, ya sea bajo el régimen general,

o bien, considerando la opción que hemos venido analizando; por lo que, pretender permitirlo a los contribuyentes que tributan bajo este último régimen, tornaría la disposición violatoria de la garantía de equidad tributaria, ya que mientras los contribuyentes que lo hacen, que tributan conforme al régimen general no puede deducir del valor del activo las deudas que tuvieran en el ejercicio de que se trate, los contribuyentes que, además de participar de un beneficio consistente en tributar con su activo de años anteriores al que se declara puedan, por otro lado, reducir la base con esas deudas.

Por otra parte, considero que la jurisprudencia relativa al régimen de consolidación fiscal, no es aplicable al caso que nos ocupa, toda vez que en la especie, no existe una autorización de por medio que permita tributar temporalmente en un régimen determinado, sino que la norma del impuesto al activo establece “que una vez ejercida la opción del 5-A, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes”. Además, que es el propio contribuyente el que voluntariamente se acoge al referido régimen optativo.

En ese orden de ideas, comparto la postura del proyecto.
Muchas gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN.- Yo quisiera aportar algunos elementos, pero desde luego advierto que coincido plenamente con la breve exposición del ministro Aguirre Anguiano y por la no tan breve del ministro Valls Hernández. Espero colocarme en una situación intermedia.

Lo primero. En materia tributaria cuando se establecen sistemas opcionales, pues para mí por lo pronto ya son inoperantes los

argumentos que se dan en contra del sistema por el que se optó, no solamente porque se consintió el sistema, porque como lo acaba de decir el ministro Valls es el contribuyente el que decide cuál es el sistema, pudiendo decidir otro. Bueno, pues si yo pienso que ése que voy a decidir es inconstitucional, pues por lo menos tengo que ver cómo está el otro y sería válido que planteara yo la inconstitucionalidad de los dos sistemas, pero cómo voy a plantear la inconstitucionalidad de un sistema por el que opté. ¡Ah! pero es que después se le obliga ya a seguir en este sistema, lo sabes desde un principio, y si eso te parece indebido, pues no optes por él y ve el otro sistema y si ése te parece inconstitucional, pues plantea la inconstitucionalidad del otro sistema. Así es que yo siempre he sustentado esta postura cuando se establecen regímenes opcionales. Además me parece una situación muy importante en materia tributaria. Por qué, pues porque esto a unos les puede favorecer, pueden ver ahí más atractivos de acuerdo con la situación en que se encuentren y en esa medida pienso que es una buena medida de política tributaria.

Después viene el gran tema de la retroactividad. Por mucho tiempo en la Suprema Corte se planteaba la teoría de los derechos adquiridos, pero de pronto el señor ministro Ulises Schmill Ordóñez presentó un proyecto sobre la teoría de los componentes de la norma. Al principio me costaba trabajo entenderla; después de un gran esfuerzo la entendí y me di cuenta que era una fórmula sofisticada para presentar la teoría de los derechos adquiridos, porque en el fondo es lo que aquí está sucediendo, solamente que con la técnica muy kelseniana, propia del señor ministro Schmill, en que se van analizando todos los aspectos rigurosos y propios de una norma, y no quería insistir en ello porque ya el ministro Valls, en una intervención anterior, explicó muy claramente el problema.

Aquí lo dijo el ministro Aguirre: no estamos tratando de alterar una situación del pasado; estamos aprovechando un mecanismo que

existía con modalidades, como el Legislador las puede establecer en relación al futuro, no se está aplicando esto para el pasado; se está aplicando para el futuro. Algo que está viendo la Ley respecto del futuro. Otra cosa sería que se dijera: pues te vamos a fincar diferencias en relación a lo que pagaste por tal ejercicio, porque ya conforme a este nuevo sistema, pues resulta que tú indebidamente dedujiste determinadas deudas, no, eso sí, eso indudablemente que lo ganaría en cualquier juicio de amparo porque estaría volviendo al pasado.

Ahí vienen todos los ejemplos que se dan de retroactividad en materia de licencias de manejo en el Distrito. Ha habido ocasiones en que se dice: vamos a dar licencias por diez años y le cobran a uno una cantidad importante por los diez años. Bueno, si a los cinco años dicen: no, no, no, ya no vale aquello. No, no, no, ahí ya había consecuencias claras de lo que se había establecido y entonces ahí habría retroactividad, porque ya es una licencia por diez años, y ya no me pueden decir: no, no, se borra aquello, y ahora otra licencia por veinte años, y tienes que pagar tanto, y ya no vale lo que te habían otorgado. No, pues ahí es claro ejemplo de retroactividad; y esto tiene sustento constitucional, porque en materia tributaria, y eso se ha dicho mucho en relación con las tarifas, con las tasas, que no puede un contribuyente adquirir el derecho a pagar siempre en la misma forma como está pagando en un ejercicio determinado, y esto para mí deriva claramente de lo que es sustento de la anualidad en materia tributaria. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación, previo examen, discusión, y en su caso, modificación del proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones, que a su juicio deben decretarse para cubrirle.

Y, ahí viene la obligación posterior, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara, la iniciativa de Ley de Ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos de la Federación, a más tardar, etc.

Entonces, qué es lo que aquí sucede, que, pues sería verdaderamente absurdo que la Ley de Ingresos estuviera complementada por todas las leyes tributarias, y que cada año se estuviera haciendo la aprobación.

Entonces, es una práctica que cuando en la Ley de Ingresos está determinado un tributo, se entiende que continúa en vigor, la ley, el impuesto correspondiente, la contribución correspondiente, obviamente, conforme a las adecuaciones que se hayan hecho, con la libertad legislativa para introducir todas estas modificaciones.

De manera tal, que yo me uno a las posiciones del proyecto de los ministros Aguirre Anguiano y Valls Hernández, porque aquí de ninguna manera se está alterando una situación del pasado.

Simple y sencillamente, se está tomando en cuenta un sistema que se establece en la Ley, que de algún modo da la opción de mirar al pasado con ciertas modalidades, y finalmente, esto –insisto- de ninguna manera lo vea yo como retroactivo, sino pienso que está dentro del principio de anualidad de los tributos, y que no se alteró en absoluto el artículo 14 de la Constitución.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Alguien más de los señores ministros? Señor ministro Góngora.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: A mí el proyecto me parece que trae más que suficientes razones para explicar su punto de vista, y voy a hacer un resumen muy breve de lo que dice el proyecto.

El quejoso plantea lo siguiente: la modificación al artículo 5-A, y por virtud de lo establecido en el artículo séptimo fracción I de las disposiciones transitorias del Decreto de reforma reclamado, obligaba a modificar la base gravable del cuarto ejercicio inmediato anterior, y

considerar el impuesto de ese ejercicio, pero sin incluir las deudas que se tenían en aquel ejercicio, y que las normas vigentes en aquel año, sí permitían considerar, y esto dice el quejoso: se traduce en una violación a la garantía de irretroactividad de la Ley.

Yo comparto el sentido del proyecto totalmente, en cuanto a que el artículo 5-A, en relación con el artículo séptimo transitorio, fracción I del Impuesto al Activo Vigente para el Ejercicio Fiscal de 2007, no resulta violatorio del principio de irretroactividad de la Ley.

En torno al presente tema, considero necesario atender, tal como lo hace el proyecto, a lo dispuesto por el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone que las contribuciones se causan, conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes, durante el lapso en que ocurran.

Al respecto, debe tenerse presente que la mecánica opcional para determinar el impuesto, prevista en el referido artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, consiste en un medio alternativo para calcular el impuesto del ejercicio de que se trate, y aun cuando para ello es necesario tomar elementos o datos generados durante el cuarto ejercicio anterior, ello no desconoce la naturaleza actual de la causación del tributo, y únicamente remite a una temporalidad determinada para lograr la aplicación del precepto vigente.

Desde esta perspectiva, coincido con la distinción que efectúa el proyecto en cuanto a que tanto antes, como después de la reforma, la remisión al cuarto ejercicio anterior para efecto de obtener los elementos que sirven para el cálculo del impuesto conforme a la opción ejercida, no implica la aplicación de disposiciones vigentes en dicho ejercicio pasado, sino aquellas que rigen la causación del tributo en el momento en que ocurre.

Asimismo, coincido con que el cálculo del tributo que se efectúa en el ejercicio actual conforme a la mecánica prevista en el artículo 5-A, esto es, sin el reconocimiento de la deducibilidad de las deudas, en modo alguno vulnera situaciones concretas acaecidas en el pasado, ya que la causación, liquidación, y en su caso, entero del tributo, se llevaron a cabo en el pasado, y la disposición impugnada únicamente establece los elementos necesarios para realizar el cálculo del impuesto conforme a las disposiciones vigentes al momento de su causación.

Por tales razones, que tiene el proyecto y que yo trato de resumir, considero que el artículo 5-A, no vulnera la garantía de irretroactividad de la ley. Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Silva Meza.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: Gracias presidente.

Pues parece que la brevedad es la regla en esta mañana, no me saldré de la regla, si bien cuento con algún documento que va desarrollando estas ideas, he tratado también de ser más corto para resumirlas.

Para mí, esta modificación del régimen optativo previsto en el artículo 5-A, sí resulta violatorio de la garantía de irretroactividad del artículo 14 constitucional.

Este procedimiento, el procedimiento contenido en el artículo 5-A, sí vulnera, decíamos esta garantía de irretroactividad en tanto que modifica situaciones jurídicas, también de hecho, originadas antes de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto al Activo de dos mil siete, esto es, los contribuyentes que ejercieron la opción prevista en el artículo 5-A de esta Ley, calcularon la base del impuesto conforme a las disposiciones aplicables en el momento, esto es, aplicando la tasa respectiva a la base gravable conformada por el valor promedio

de los activos, menos el monto de las deudas, esto es, deduciendo las deudas adquiridas en el cuarto ejercicio inmediato anterior, pero en virtud de la entrada en vigor de las disposiciones cuya constitucionalidad hoy analizamos, ahora están obligados a recalcular la base de dicho impuesto, lo que implica que tienen que alterar la base del impuesto al activo determinada en ejercicios anteriores a la entrada en vigor de las disposiciones reclamadas, cambiando una situación jurídica creada previamente con lo cual se viola la garantía de irretroactividad de las leyes.

En esencia, esta es mi posición en este tema del artículo 5-A.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Alguien más de las señores y señores ministros?

Señora ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente.

Bueno, yo expuse lo que se decía en el proyecto haciendo la aclaración que éste fue elaborado por una Comisión ¿y por qué hice la aclaración y leí la parte correspondiente? porque no comparto, no comparto las razones del proyecto y quisiera mencionar por qué.

En primer lugar, si nosotros vemos qué es lo que nos está diciendo el 5-A, dice: “Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio considerando el que resulta de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir en su caso el beneficio que se deriva de la deducción a que se refiere la fracción I, del artículo 23 del Reglamento de esta Ley, ni las deudas correspondientes al mismo ejercicio; en el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo, será el que hubiere resultado de haber sido éste un ejercicio irregular”. Y, bueno éste tiene una relación muy directa con el artículo séptimo transitorio

en su fracción I que dice: “En relación con la Ley del Impuesto al Activo, se estará a lo siguiente: Fracción I. Para los efectos del artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo a partir del ejercicio fiscal de dos mil siete, los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el citado precepto, considerarán el impuesto actualizado que les hubiere correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, sin deducir el valor del activo de dicho ejercicio, las deudas correspondientes al mismo ejercicio” esto nos dice el artículo transitorio. ¿Qué quiere esto decir? Bueno que lo que nos está señalando es que conforme a la Ley anterior, los que ejercían esta opción tenían la posibilidad de calcular el impuesto conforme a la base establecida en cuatro ejercicios inmediatos anteriores, conforme a esto y además tomando en consideración una tasa del 1.8% y sobre todo deduciendo las deudas correspondientes; si nosotros analizamos el artículo Séptimo Transitorio y decimos el particular que se coloca en este supuesto y que por primera vez en su vida va a realizar esta opción, pues yo creo que aquí no hay problema de retroactividad ¿Por qué razón? Porque se estaría aplicando a quien por primera vez ejerce la opción sin deducción de deudas ¿Qué quiere decir? Bueno que simplemente en ese momento está optando por el régimen correspondiente y al optar en ese momento por el régimen correspondiente, pues no hay aplicación retroactiva ni hay afectación; entonces hasta aquí no habría ningún problema de retroactividad.

¿Cuándo se presenta realmente un problema en mi opinión de retroactividad? cuando quien en un momento dado ya ejerció la opción correspondiente con anterioridad a dos mil siete, quiere decir que en un momento dado, optó por el sistema para calcular la base del impuesto conforme al impuesto pagado cuatro ejercicios anteriores, atrás y además esa base del impuesto la calculó sobre todo deduciendo deudas y además con una tasa del 1.8%; entonces,

¿Qué quiere decir? Optó por un sistema distinto, yo sé que se ha mencionado ya aquí y ha sido criterio reiterado en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que cuando la ley correspondiente, establece dos tipos de regímenes, uno normal y uno opcional, se ha llegado a decir, o al menos se ha establecido en alguna jurisprudencia del Pleno, que el régimen es un régimen más de tributación y que entonces, como es una opción no hay ningún problema de que no satisfaga algún requisito de los establecidos en el artículo 31 fracción IV, yo debo mencionar: no he aceptado jamás este criterio, yo creo que de ninguna manera, de ninguna manera, pudiera en un momento dado, establecerse a través de una legislación fiscal, determinar que hay un régimen de tributación, sea general o sea opcional, que no sea acorde con el artículo 31 fracción IV, si eso se establece por el Legislador, bueno, entonces estamos dándole la posibilidad pues de que haga leyes inconstitucionales y yo creo que un tribunal constitucional, no puede establecer eso; entonces en definitiva, el hecho de que sea opcional, el hecho de que sea régimen general, necesaria y forzosamente tiene que estar acorde con lo establecido en el 31 fracción IV.

Pero decíamos, en realidad el problema se presenta ¿para quiénes? Para quienes ya habían ejercido la opción antes de la entrada en vigor del Decreto en dos mil siete, ¿por qué razón? Porque ellos ya habían escogido una manera de pagar, una manera de tributar el impuesto al activo, una manera que establecía una condición específica, una mecánica específica, de acuerdo a lo cual se establecía una base específica y entonces ¿Qué sucede? Pues que entra en vigor el Decreto correspondiente y les dice: A partir de dos mil siete, te cambia la tasa y no puedes deducir, aunque sí te sigo permitiendo que vayas a calcular tu impuesto cuatro años atrás; entonces ¿qué quiere esto decir? Sigue involucrando el Legislador, sigue involucrando el acudir a cuestiones anteriores para la fijación de la base, pero al mismo tiempo altera esta situación al determinar

que a partir de este momento hay una tasa distinta y hay una deducción que ahora ya no se permite hacer.

Entonces, si nosotros analizamos esta situación a la luz de lo que ha sido a lo largo de la historia de este Tribunal Constitucional los problemas que se presentan en materia de retroactividad, las teorías que se han presentado en este sentido las han mencionada la teoría de los derechos adquiridos, la teoría de Planiol, o bien, la teoría que en un momento dado está referida a los componentes de la norma, –yo diría– en las tres teorías hay un problema de retroactividad, si nos ubicamos en cada una de ellas, ¿por qué razón? Si nosotros nos ubicamos en la teoría de los derechos adquiridos, quiere decir que antes de 2007, ya se había ejercido la opción, ya no se tenía una simple expectativa de derechos que podía hacer o no uso de esta forma de cálculo de la base, ¿por qué razón?, porque por el hecho de ser causante del impuesto al activo estaba en la posibilidad de ejercer o no la opción; entonces, ahí tendría, –en mi opinión– una simple expectativa, pero en el momento en que dijo, "yo me inclino por tributar de acuerdo a esta opción", pues yo creo que ya está ejerciendo un derecho y se está inclinando por un sistema, un sistema de pago que se está estableciendo en la ley.

Que además, si nosotros vemos un sistema de pago obligatorio, del cuál ya no se puede salir, que es otra de las situaciones importantes si nosotros vemos lo que dice el último párrafo del artículo 5º–A, de la Ley correspondiente, nos dice: "Una vez, ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el periodo de liquidación"; es decir, hasta que te acabes empresa, tú ya dijiste que ibas a pagar así y así vas a pagar el resto de tu vida, no te puedes salir; entonces, yo creo que aquí sí se da un problema de retroactividad de acuerdo a los derechos adquiridos.

Pero también decíamos, hay otras posibilidades de verlo, la otra es la teoría de Planiol, que dice: "Que está referida a los hechos pasados y a los hechos futuros", dice: "Que se presenta cuando una ley nueva desconoce los hechos pasados, configurados bajo la vigencia de una nueva ley"; esto la misma Suprema Corte de Justicia de la Nación lo ha reconocido en ciertas tesis y leo, dice: "La retroactividad existe cuando una disposición vuelve al pasado, cuando rige o pretende regir situaciones ocurridas antes de su vigencia retro obrando en relación a las condiciones jurídicas que antes no fueron comprendidas en las nuevas disposiciones y respecto de los actos verificados bajo una disposición anterior"; esto lo dijo la Corte; pero no sólo eso, ¿cómo se aplica esta teoría al caso concreto?, en este caso, el gobernado que ya llevó a cabo una conducta como es precisamente haber optado por un sistema de tributación y que además, este supuesto varia en el decreto que ahora se está combatiendo, tenía que haberle permitido si le está variando el sistema a través del cuál le había permitido la fijación de una base, tendría que haberle permitido la posibilidad de elegir, la posibilidad de elección y ésa ya vimos según el último párrafo del artículo 5°-A, no tiene posibilidad de opción, al no tener posibilidad de opción, si le está cambiando la jugada de esta manera, por supuesto que se afectan derechos que, en un momento dado, habían sido reconocidos por la ley anterior.

Si nosotros queremos ver este problema a la luz de la teoría de los componentes de la norma, también; la Corte ha expresado y en qué consiste esta teoría de los componentes de la norma, dice: "Debe precisarse que toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse generándose así los derechos y obligaciones correspondientes y con ello los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquellos derechos y cumplir con ésta ¿Qué es lo que sucede en la especie?, ¿qué es lo que sucede?, lo que pasa aquí, es que el supuesto, el supuesto de la norma es, yo soy sujeto del impuesto al

activo, la consecuencia es, conforme al artículo 5°-A, vigente cuando el gobernado ejerce la opción correspondiente, en un momento dado, tributa de una manera, tributa de acuerdo a un sistema establecido en la ley en ese momento, y decide pagar yéndose como ya dijimos al cuarto ejercicio inmediato anterior, decide que esto puede fijarse a través de la deducción de deudas y a través de una tasa del 1.8% ¿qué quiere esto decir? Que si te estás remitiendo a cuatro ejercicios anteriores, quiere decir que en 2002, estaba tomando en consideración lo tributado en esta fecha ¿para qué? Para pagar el impuesto al activo en 2006, si esto sucede así, en 2003, estoy tomando en consideración la situación que acaeció en el 2003, para pagar 2007 y si no se hubiera derogado la ley correspondiente, así seguiría continuamente tomando en consideración los cuatro, los cuatro ejercicios, entonces si esto sucede así 2007 que es el momento en que se cambia tanto la tasa, como se dice que no se puede deducir, pues esto entraría en vigor hasta 2011, no antes, no antes ¿por qué razón? Pues porque al final de cuentas se está estableciendo que hay que retrotraer a cuatro años anteriores, entonces para que en mi opinión aun en el sistema establecido por los componentes de la norma también se da el problema de retroactividad, porque dice la tesis: también puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la relación de los supuestos previstos en esta ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, es lo que estaba pasando, aquí simplemente estaba diferidos en el tiempo, ya sea para el establecimiento de un plazo o término específico o simplemente porque la realización de esas consecuencias era sucesiva o continuada, esto es precisamente el caso que estamos viendo con el diferimiento de estos artículos. Entonces otra de las situaciones se ha mencionado que no tiene nada que ver con el problema de consolidación, de consolidación en el que la Suprema

Corte de Justicia de la Nación, determinó que sí hay un problema de retroactividad, yo creo que sí, tiene mucho que ver con el problema de consolidación ¿por qué razón? Si nosotros vemos cuál fue la razón de ser por la que esta Suprema Corte determinó que esto era retroactivo, la situación fue la siguiente: la Ley del Impuesto Sobre la Renta, autoriza a consolidar en la sociedad controladora los resultados de las sociedades controladas, la consolidación operaba en el porcentaje de participación accionaria de la sociedad controlada en las controladas, hasta el 100%, en 1999, se reforma la ley y se baja este porcentaje, se baja este porcentaje del 100 al 60% ¿y qué es lo que sucede? Aquí lo que se establecía en el artículo 57-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, era que una vez ejercida la opción de este tipo de consolidación, la controladora debe continuar pagando su impuesto sobre el resultado fiscal consolidado por un periodo no menor de cinco ejercicios ¿qué quiere decir? Que lo sujetaron a un plazo determinado, entonces ¿qué es lo que dijo la Suprema Corte de Justicia de la Nación en esta tesis por unanimidad de votos? Dijo: “hay un problema de retroactividad” ¿Y por qué hay un problema de retroactividad? pues porque se les está obligando a cambiar el porcentaje correspondiente de consolidación para los efectos del resultado fiscal durante el tiempo que ellos ya optaron que era de cinco años ¿cuál es la diferencia o cuál es la semejanza que se da entre la consolidación y el impuesto al activo? Que en la consolidación se hablaba de un período de cinco años obligatorios, en el impuesto al activo, se está refiriendo a un periodo obligatorio para el resto de la vida una vez que lo ha ejercido. Entonces, el problema es la obligatoriedad, no tanto la temporalidad, entonces y aquí la Suprema Corte de Justicia de la Nación dijo: “puede concluirse que las reformas a los preceptos que regulan al régimen de consolidación fiscal vigentes a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, violan el principio de irretroactividad de la ley, en relación exclusivamente con los contribuyentes que en ese momento se encontraban tributando en forma obligatoria en el

referido régimen con motivo de la solicitud y de la autorización de inicio que los ubicó en ese supuesto y sólo respecto al período pendiente de transcurrir, pues una vez cumplido éste, la obligación de tributar conforme al régimen de consolidación fiscal desaparece y ya no será consecuencia del supuesto surgido conforme a la ley anterior, sino que ello tendrá su origen en la voluntad del contribuyente de continuar tributando conforme al régimen de consolidación fiscal, siendo aplicables las nuevas disposiciones. Algo más que dice esta tesis que en lo personal me parece muy interesante, dice: “Esto es violatorio desde luego del artículo 14 constitucional porque además de que se aplica retroactivamente –de que hay un problema de retroactividad en sí, dice:– se introdujeron nuevas obligaciones afectando la certeza y la seguridad jurídicas de las citadas sociedades, pues se acotaron los beneficios de la consolidación fiscal con respecto a los que se generaron con motivo de la autorización de inicio para consolidar el impuesto sobre la renta”, proporción guardada, es lo mismo, la única diferencia es que aquí hablábamos de un período de cinco años y aquí hablamos de un período indeterminado, pero al final de cuentas estamos variando, estamos variando la forma de calcular la tasa del impuesto correspondiente cuando en un momento dado el gobernado ya había optado por este sistema, y una variación que redundaría incluso en una fijación totalmente diferente del cálculo respectivo de la tasa del impuesto al activo.

Por estas razones, señor presidente, señora y señores ministros, yo me manifiesto en contra del proyecto que he presentado, pero que desde un principio me he manifestado en contra, tanto de la parte anterior como de ésta, que su discusión todavía era inevitable. Gracias señor presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Sí, gracias señor ministro presidente. Bueno, en realidad ya prácticamente me dejaron sin materia los ministros Cossío, el ministro Silva Meza, y ahora la ministra Luna Ramos, porque la explicación que ella ha dado, bueno, ha sido una explicación muy interesante y muy extensa, por cierto.

Yo también, como ellos, pienso que es inconstitucional y que en realidad, como lo ha dicho alguno de ellos, no hay dicha opción, una auténtica opción sería permanecer precisamente en el sistema anterior o aplicar el nuevo sistema, esto definitivamente no existe; en el pasado el contribuyente tenía la certeza que en el futuro –como ella lo señaló– iba a seguir, o iba a continuar pagando con ese sistema, hoy es otro el sistema, totalmente distinto.

Quiero decirles que inclusive hasta materialmente este cambio de sistema provoca un cambio en el impuesto mismo, puesto que si anteriormente el objeto del impuesto lo era el activo bruto, menos las deducciones aplicables, conformando lo que podríamos llamar o considerar como un activo neto para fines fiscales, lo cierto es que ahora el objeto se transformó sustancialmente al gravarse exclusivamente dicho activo bruto. Yo por eso estaría en contra del proyecto que nos presentan, y estaría por la inconstitucionalidad. Gracias presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Gracias. ¿Qué pasó en la reforma y decreto combatido? Se dijo lo siguiente: “El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo, en el ejercicio, la tasa del 1.25. El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de

los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:”, y el procedimiento excluye las deducciones.

Recuerdo muy bien a Quevedo, que le daba opción a su majestad para que escogiera entre el clavel y la rosa, y le decía: “Su majestad es-coja”, le estaba diciendo que renqueaba, pero le daba una real opción, el clavel o la rosa; nosotros tenemos la coloquial Ley de Herodes, hay que elegir siempre el mal menor si se quiere ejercer la opción de que haya algo bien o bueno en tributar directamente para el peculio del que paga el tributo, pues yo nunca lo he visto, para la sociedad y para la colectividad sí, directamente para el interesado algo bueno, no; en este caso pues, hay una real opción, sigue aplicando la mecánica y los datos que proporcionaba el sistema anterior ¡ojo!, pero sin las deducciones que el sistema anterior tenía, o plégate a éste, se dice: “No, pues se afectan derechos adquiridos”, esto será tanto como reconocer que son disposiciones con vigencia de vida eterna, sobre todo para las sociedades, una vez ejercida la opción, no para los comerciantes colectivos, o los empresarios colectivos una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base a la misma por los ejercicios subsecuentes; incluso, cuando se debe de pagar este impuesto en el período de liquidación; esto qué quiere decir, tiene un derecho adquirido de vida eterna hasta que la muerte nos separe, ¿será así? o tenemos que reconocerle al Legislador en la materia, que puede cambiar las condiciones para el pago de los impuestos y los impuestos mismos, pese a la literalidad, aparentemente decimos lo siguiente: este derecho es perdurable y como esta norma precedía a la reforma, ya se tenía un derecho perdurable de vida eterna; aun en el período de liquidación, deberán de pagar estos, no puede cambiar esas reglas el Legislador. Yo creo que hemos sido asertivos diciendo que sí, que sí las puede cambiar y yo no creo que la teoría de derecho adquirido es que finalmente es una variación que utiliza Marcel Planiol, para exponer su doctrina, haga que cambie la

situación de que esta disposición no incide sobre el pasado, incide solamente sobre el futuro y lo pasado ¿qué pasó?, pues lo pasado me dará un referente actual, me dará datos como dijo el señor ministro Valls, que los puedo ejercer o no, si ejerzo esta opción, que en principio es para siempre, pero hay que reconocer el derecho del Legislador, de cambiar esta disposición mañana. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Gracias señor presidente.

Yo creo que son varios los temas que estamos discutiendo, en primer lugar el que se refiere a la condición de las opciones; si efectivamente una vez que un contribuyente ha ejercido una opción, para sujetarse a un determinado régimen, tiene o no la posibilidad de combatir lo que acontece en ese régimen; pensemos simplemente que esta persona opta por un determinado régimen y durante el transcurso del mismo, hay una modificación legislativa lo suficientemente grave como para alterar el sistema de forma tal que se establezca un impuesto confiscatorio; ¿qué es lo que nosotros tendríamos que decirle en ese momento?, como tú elegiste el sistema optativo y tú estabas feliz de un sistema optativo, tú estás sujeto a cualquier cosa -y uso la expresión a decir en sentido genérico- que el Legislador te pueda imponer y si es confiscatorio el impuesto, pues para qué eliges las cosas y dos, para qué no tienes previsión sobre lo que el Legislador se le va a ocurrir en el futuro mediato o no tan inmediato. A mí me parece que esto no tiene ninguna posibilidad, si se mete uno a un régimen optativo y las condiciones del régimen optativo se modifican, como lo decía muy bien la señora ministra Luna Ramos en la condición de consolidación, uno tiene la posibilidad de discutir las nuevas condiciones del régimen optativo; me parece que la opción de una persona no lo lleva como decía ahora el ministro Aguirre, a una condición de vida

eterna, de sumisión completa a su régimen, no entiendo francamente cuál es la lógica de esto. Me parece que una cuestión distinta es el que se mete al régimen y con las mismas reglas que él eligió impugna las mismas reglas, eso es otra cosa y podríamos discutirla, pero ante condiciones en el cambio del régimen, durante la vida del régimen, me parece que estamos en una situación por completo distinta. Ahora, esta persona no viene a discutirnos la proporcionalidad y la equidad, no está diciendo que las reglas que él eligió ahora le parecen desproporcionales e inequitativas y en eso yo también tendría discusiones, si yo opto por una tasa y luego ya que estoy dentro del régimen la tasa me parece inadecuada, también encuentro que ahí habría que ver ese caso con detenimiento, pero aquí lo que él se está quejando es un cambio de régimen, no estoy diciendo si está bien o mal, simplemente me parece que la legitimación para impugnar un cambio de reglas, se da cuando las reglas cambian, así de simple; de otra forma insisto, pues generamos la situación muy extraña a la que hacía alusión con toda razón la ministra Luna Ramos, eso creo que es la primera situación.

En segundo lugar, se está hablando de la teoría de los componentes de la norma y la ministra Luna Ramos también señalaba la parte inicial; la teoría como yo la entiendo, porque por ahí me parece que se ha decantado la discusión es ésta. Cuando se dice que las normas jurídicas tienen un supuesto y una consecuencia, lo que suele aludirse es que las normas jurídicas tienen un supuesto complejo que se forma de la relación o de la concatenación entre diversos supuestos parciales.

Consecuentemente, si algunos supuestos ya acaecieron o ya tuvieron una materialización, una realización, la norma que afecta los supuestos que ya acaecieron es retroactiva, porque precisamente está modificando situaciones que ya se dieron. En algunos casos, para el que no le guste Kelsen, pues es lo mismo que está en el libro

Burgoa, en Rubie o cualquiera de los autores que ha tratado esta condición, con mucha claridad y con mucha precisión.

Entonces aquí me parece que la cuestión, si queremos entrarle al tema de los componentes de la norma, es preguntarnos ¿y qué es lo que ha acaecido en esta situación y qué es lo que no ha acaecido en la situación? Porque decir así, simplemente: "Estaba en el patrimonio", para usar la tesis tradicional en la metáfora de los derechos adquiridos o decir: yo creo que ya adquirió o no adquirió me parece que no es suficiente.

El señor ministro Aguirre, centra toda su argumentación en decir que cuando se hacen los pagos, estos pagos ya tuvieron un poder liberador, y que como tuvieron un poder liberador, en realidad, pues ya no hay una condición, salvo que se afectara esa condición liberadora, pero yo no entiendo que esté planteado así el problema, el problema es éste, ¿cómo se paga el IMPAC en 2006, considerando lo que resulte de actualizar el impuesto ¡ojo! Nunca habla el artículo de la base, está hablando del impuesto que les hubiere correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior.

Ahora bien, ¿cómo se configuraba el impuesto en ese momento del cuarto ejercicio inmediato anterior? Con el valor de activo menos las deducciones autorizadas. Ese fue el impuesto que yo pagué, no estoy hablando de la base ¡eh! Estoy hablando del impuesto, no estoy hablando de la tasa, estoy hablando del impuesto efectivamente pagado, yo pagué en el año, por ejemplo, del 2002 un determinado impuesto, deduciendo o quitando todas las deudas, como deducciones autorizadas.

Y en el 2006, ¿qué me dicen? El impuesto pagado, con el que yo estoy en el régimen y que forma parte de mi sistema, tú ya no lo puedes utilizar, oiga, yo estoy hablando del impuesto, --insisto--, no estoy hablando de bases, yo creo que ahí hay una diferencia que es central, por qué, porque mi referente para el 6 es el impuesto pagado en 2, y lo que me están modificando en 7, es el impuesto pagado en 2, el que efectivamente se pagó, esto no tiene nada que ver con

capacidad liberadora se pago, esto tiene que ver con la condición en la cual se me dieron.

Se me dice: El Legislador queda amarrado para nunca poder tener este sistema, bueno, primera condición, que el Legislador, yo no estoy dándole ideas a nadie, qué pasa si quita el régimen por completo, fin de la discusión, me parece que esa es una cuestión, de mañana no hay un sistema de este tipo impuesto, bueno, pues fin de la discusión, me parece que no está obligado el Legislador a mantener a perpetuidad, un régimen, pues seguiríamos con los impuestos coloniales o algunos de los impuestos de 24, Entonces ir por lo demás, primera cuestión.

Segunda cuestión, y aquí es donde me parece que cobra mucho sentido la teoría de los componentes de la norma en el sentido de supuestos complejo, un supuesto complejo realizado en parcialidades, aquí el problema y la queja es, que en el 6, me están diciendo, que tengo que pagar conforme al impuesto de 2, muy bien, y si me modifica la periodización, si me modifica los cortes temporales; es decir, si tiene un ejercicio transitorio donde hacia futuro me está modificando las condiciones de pago del impuesto, me parece que el Legislador está también en esa opción.

Aquí el problema es que me hace pagar 6, en mi régimen original, conforme a las condiciones de 2, --pero insisto--, si me modifica las etapas de la condición, me parece que también se da, esto no quiere decir que el Legislador tenga en la posición, --me parece--, de los que estamos en contra del proyecto, estemos diciendo que el Legislador está amarrado a mantener siempre el mismo sistema fiscal del impuesto del IMPAC en general o el mismo sistema dentro del IMPAC en lo particular, pero que son dos cosas completamente distintas, si el Legislador rompe la periodicidad y no utiliza unos referentes, ya actualizados, como fue el pago del impuesto del 2 para pagar los impuestos posteriores, me parece que está con toda su libertad legislativa de establecer este nuevo sistema.

Yo por esas razones, primero, creo que los regímenes optativos pueden ser impugnados cuando cambian sus condiciones, irretroactividades sin duda, sin duda, un cambio sustantivo; dos, no creo que tenga aquí que ver el problema general de bases, etcétera, aquí nos está diciendo del impuesto, y ahí sí me parece que hay una condición muy importante de afectación a retroactividad.

Yo por esas razones señor presidente, sigo estando en contra del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: No sé si convenceré a alguien con lo que voy a decir.

Yo estoy de acuerdo en que un impuesto confiscatorio o un sistema que lleve un impuesto confiscatorio es inconstitucional y por eso hay que impugnarlo; y pienso que todos diríamos: es confiscatorio el impuesto, luego, es inconstitucional.

Pero no es el tema ¿eh?, jamás he tratado de insinuar eso; el argumento de impuesto, impuesto confiscatorio tanto vale para sostener lo que yo digo, como para sostener lo que dice el señor ministro Cossío Díaz.

Tampoco se está atacando en este momento y por esta razón, la norma en cuestión por falta de equidad, por ejemplo.

Si resulta que de la opción se contiene un vicio de inequidad, se alega la inequidad y yo creo que todos los ministros coincidiremos: esto es inequitativo, etcétera, etcétera, etcétera. (31-IV); pero aquí estamos hablando del 14, casualmente y se reconoce que sí tiene derecho el Legislador en cambiar las normas tributarias y los sistemas; pero se dice: no, de acuerdo con la teoría de los

componentes de la norma, los supuestos de hecho –me encanta oír esto, “supuestos de hecho” y no “hipótesis”-, no se han realizado en su totalidad; ¡ah, bueno!, desde el momento y hora en que se dé un sistema perdurable y con una pretensión que sabemos que no se cumple y reconocemos que puede no cumplirse por determinación legislativa, de vida eterna; pero el problema es las anualidades correspondientes, la nueva situación ¿incide para el pasado de suerte tal, que fractura hechos que en “gerundios” se estén presentando y consumando y esto perjudique al contribuyente?, yo nunca oí eso.

Yo creo entonces, que todos los supuestos de hecho en cuanto a anualidades, se cumplieron; y efectivamente, lo pagado tiene efectos liberatorios, si lo no pagado tiene los fines de los créditos; las consecuencias de los créditos a cargo; pero eso no hace que se adquieran derechos -¡perdón! por repetir este término-, que se adquieran derechos a la no “mutabilidad”.

Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Alguien más de los señores ministros? Señor ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Sí.

El asunto del impuesto confiscatorio era simplemente para demostrar, señor presidente, que sí se pueden impugnar los regímenes optativos.

Segundo, yo coincidiría en eso con el ministro Azuela, si una persona –y no con el ministro Aguirre-; si una persona opta por un determinado régimen; al optar por un determinado régimen, me

parece que no puede sin más, venir a impugnarnos su régimen de inequitativo o desproporcional, cuando él optó por él.

Lo que yo estoy diciendo es: si él optó, habría dificultades –al menos para mí, y en eso coincido con el ministro Azuela-en aceptar esa condición.

Una cosa muy distinta es cuando le cambian las reglas de esta situación.

Y tercero, decir que hay una anualidad puede ser; pero no hay anualidades puras, que todo se desarrolle en un mismo año, entonces si se desarrolla en un mismo año ¿por qué traemos a cuento elementos contributivos del dos mil seis para el dos mil cuatro y viceversa?; sería realmente muy simple y prácticamente imposible un sistema donde: el primero de enero empiezan todas las condiciones y el treinta y uno de diciembre terminan todas las condiciones; dado que eso no es posible, porque se vienen arrastrando elementos de la mecánica, eso mismo genera que no se puedan agotar todos los supuestos de hecho que están contenidos en un supuesto complejo de la norma. En el caso concreto eso es precisamente lo que pasa.

Cuando el artículo 7, fracción I, del Decreto de la Reforma, dice: “A partir del ejercicio fiscal de dos mil siete, los contribuyentes que apliquen la opción, considerarán el impuesto –otra vez no está hablando de bases ¿eh?, está hablando del impuesto-, que les hubiere correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, ¡ah!, pues precisamente es el impuesto de un ejercicio anterior y eso rompe esta idea de la anualidad como bloques cerrados que se abren un primero de enero y terminan un treinta y uno de diciembre; creo que el asunto es mucho más complicado, de que eso se van arrastrando las condiciones; pero fíjense lo que dice el artículo 7º,

fracción I. “Los contribuyentes que apliquen la opción, considerarán el impuesto...”. No está diciendo otra vez la base, ni está diciendo otros elementos que tienen algún grado de flexibilidad. Yo ya sabía cuál era en dos mil, en el cuarto ejercicio anterior, cuál era el impuesto que pagué; ahora ese impuesto es el que precisamente se me modifica en una condición que a mi parecer tiene una afectación retroactiva, porque precisamente en algo que ya acaeció, que ya aconteció, es donde se está dando este ajuste señor presidente. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Estamos hablando de impuesto determinado, ¿por qué se determina el impuesto? Porque se dieron los supuestos de hecho de la norma. gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Alguien más de los señores ministros?

Si me permiten expresaré mi punto de vista respecto del cual no les prometo ni brevedad ni claridad, porque el tema no se presta para ello. Creo de capital importancia la debida intelección de la norma, esto es, el artículo 5-A. El lunes estudiamos el artículo 5º, conforme al cual, quienes son sujetos del impuesto al activo, deben enterar el que corresponda al ejercicio que declaran, con los activos que tienen en ese propio ejercicio. El 5-A abre una excepción a este principio, que la propia Secretaría de Hacienda ha identificado como pago de impuesto diferido, y en este tema concurren, como ya lo han señalado con detalle la señora ministra Luna Ramos y el señor ministro Cossío, dos preceptos que se parecen mucho, pero que desde mi punto de vista no son lo mismo; el 5-A y el Séptimo Transitorio fracción I. Veamos primero el 5-A y cuál es su mecánica de aplicación. “Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio -cuál, del ejercicio actual- considerando el que resulte de

actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, de haber estado obligados al pago del impuesto”. Quiere decir que una empresa que ha terminado su período pre operativo, por ejemplo en dos mil seis, y que en dos mil siete tiene la obligación de declarar y de pagar el impuesto por primera vez, confronta esta opción que le da el 5-A, y para esta empresa que ingresa como causante, la norma no es retroactiva, ¿por qué? Porque le está diciendo con toda claridad: calcula el impuesto que te hubiera correspondido pagar hace cuatro años, ¡ah! pero sin deducir las deudas correspondientes al mismo ejercicio. Desde aquí, ahora, estoy modalizando el cálculo del ejercicio de hace cuatro años, si quieres tomar la opción, no tomes como deducción las deudas; entonces, una empresa que terminó su período pre operativo en dos mil seis, o paga el ejercicio de dos mil siete conforme a sus activos del dos mil siete, o toma esta opción en las condiciones que a partir de dos mil siete le dispensa el artículo 5-A de la Ley del Activo. Hay un referente hacia el pasado, sí, pero lo que ahorita decía el señor ministro Cossío, y lo que dijo don Mariano, es opcional para la empresa tomarlo con estas condiciones o no tomarlo, y pagar el impuesto del ejercicio correspondiente al dos mil siete; por eso, para mí, el artículo 5-A, en abstracto, no es retroactivo, estimando que no comprende expresamente a quienes ya habían tomado la opción de hacer el pago diferido del cuarto ejercicio anterior.

Pero ahora viene el artículo siete Transitorio, fracción I, que dice: “Para los efectos del artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, a partir del ejercicio fiscal de dos mil siete, los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el citado precepto, considerarán el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, sin deducir el valor del activo de dicho ejercicio las deudas correspondientes.”

Aquí hay una modificación trascendente. Hace cuatro años yo como causante pude pagar el impuesto del ejercicio de hace cuatro años, calculándolo como me lo decía la ley hace cuatro años y con eso

hubiera yo quedado liberado del pago. Pero porque la ley me lo permite, decidí transferir el pago de este impuesto de hace cuatro años al ejercicio actual. Y cómo me dice el 5-A que lo calcule yo; tengo que calcular el impuesto que me hubiera correspondido pagar en caso de estar obligado al pago. Quiere decir que aunque estuviera yo en un período preoperativo de cero, lo que tengo que hacer es ver cuáles eran mis activos, calcular el impuesto que me hubiera correspondido pagar hace cuatro años y, obtenido este resultado, simplemente actualizarlo a cuatro años más adelante que significa un sobrecargo al monto total del impuesto y que es la compensación o beneficio que recibe el fisco por aguantar esta modalidad de cobrar el impuesto que debió haberse pagado hace cuatro años.

Esa era mi condición de causante, y en esa situación me avine a tomar la opción; entonces, cuando en dos mil siete me dicen: Ya estás dentro de la opción, no te puede apartar de ella, pero ahora te muevo las bases para el cálculo...no las bases, los factores, los elementos para el cálculo del impuesto que debiste haber pagado hace cuatro años.

Pues para mí sí tiene esto un efecto retroactivo y lo veo tan ostensible como que dos causantes en idéntica situación, el que pago el impuesto hace cuatro años pagó una cantidad, misma que a mí me habría correspondido hace cuatro años y que por haber diferido, tomado este beneficio de diferir el pago, ahora me mueven los factores y el resultado va a ser diferente. No sé si sea a favor o en contra, pero sí hay un efecto retroactivo respecto de los causantes que ya habían optado por el régimen de pagos diferidos y que en consecuencia han visto modificado uno de los elementos sustanciales de la contribución actual, que es: Lo que tenías que pagar hace cuatro años, calcúlalo conforme a las reglas de hace cuatro años y simplemente actualízalo y ese es tu pago de este ejercicio.

Por eso yo estaré en contra de este punto del proyecto.

Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN.- De su exposición yo advierto que dentro de la explicación que da resulta muy lógico, pero no creo que esto sea lo que establece la Ley, no se refiere al impuesto que se debió pagar cuatro años que voy a pagar ahora; no, se refiere al impuesto correspondiente al ejercicio correspondiente a cuando se dieron las situaciones, sólo que establece un sistema que mira a lo pasado.

Si una persona no hubiera pagado el impuesto hace cuatro años y lo que va a pagar es el impuesto de hace cuatro años, pues se le aplica conforme al documento que leyó el ministro Góngora, pues la ley aplicable en relación con la fecha en que se dieron los supuestos del artículo de hace cuatro años, pero aquí se trata simplemente de establecer un nuevo mecanismo porque se va a referir al impuesto de dos mil siete; el impuesto que se causa en dos mil siete, no el impuesto que se causa en dos mil tres; entonces, no veo cómo se pueda dar esa diferencia entre el que pagó el impuesto en dos mil tres y el que pague el impuesto en dos mil siete, no aplicándole la ley de dos mil siete, no, la ley de dos mil siete se aplica a los de dos mil siete, no a los de dos mil cuatro y simplemente lo que hicieron es que yo puedo utilizar un mecanismo de la ley del dos mil siete no la ley de dos mil cuatro, sino que la ley de dos mil siete establece como uno de los elementos para el cálculo, lo relacionado con lo que pudo haberse pagado en dos mil cuatro.

Así es como yo entiendo la norma.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Releo la norma señor ministro, muy respetuosamente y recuerdo el principio de que en materia fiscal debe prevalecer la interpretación literal y con sentido estricto.

Dice el 5-A: “Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio –de este ejercicio-, considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior”; me dice que calcule yo el impuesto que me hubiera

correspondido pagar en el cuarto ejercicio anterior, y que simplemente lo actualice, esa es la opción que yo tomé.

Antes la novedad en el actual 5-A, además de otras disposiciones que se quitaron es que no se tomen las deudas correspondientes, pero antes; es decir, hace cuatro años se tomaban las deudas, y así, así me hubiera correspondido pagar, esta porción normativa es la que viaja hacia el pasado afectando una situación que no existía para determinar el ejercicio que me hubiera correspondido en el cuarto ejercicio anterior.

Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: No digo que sea la última vez que respecto a este tema pido la palabra, pero intentaré que así sea.

Yo pienso lo siguiente: los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio considerando, etcétera, es una potestad futura; pero resulta, esto data precisamente del veintisiete de diciembre de dos mil seis.

El veintisiete de diciembre de dos mil seis se me da una potestad futura a mí, contribuyente, pero resulta que alguno de sus párrafos de este artículo 5-A, el último que es de diciembre de mil novecientos noventa y uno, me decía que una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá de pagar el impuesto con base en la misma, con los ejercicios subsecuentes incluso cuando se debe de pagar este impuesto en el periodo de liquidación. ¿Esto qué quiere decir? Que esta opción era la que estaba vigente antes de la reforma de diciembre de dos mil seis que rigió para dos mil siete.

Entonces, para que se pueda sostener el proyecto necesitamos hacer una interpretación conforme; esto será decir, esta opción es de ejercicio futuro, la anterior opción se refería a la norma en su forma de ser anterior, no sé si, perdón por los pleonasmos al canto.

Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Tengo una total coincidencia; es decir, quienes ya estaban dentro de la opción anterior hasta la liquidación de la empresa, igual que dijimos en consolidación, tienen un derecho adquirido, qué pasaría en dos mil once, que al calcular el impuesto del cuarto ejercicio anterior dos mil siete, ya ahí sí ya sería sin deducir las deudas correspondientes al ejercicio, porque ya estaba vigente el nuevo artículo 5°, que prohíbe tomar estas deudas. Por eso digo, el 5-A no es retroactivo, lo que resulta retroactivo es llevar esta nueva porción normativa que impide deducir las deudas del ejercicio anterior en el que debió pagarse impuesto cuando la opción se tomó en los términos que sí permitía esa deducción, y que si yo hubiera pagado el ejercicio cuatro años atrás el pago hubiera sido diferente, es mi visión. Señor ministro Silva.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: No, sintetizando señor, precisamente en eso consiste la modificación del régimen optativo, en tanto que el cálculo para la base se hacía de otra manera; vamos, se venía a aplicarse la tasa con una determinación de base gravable que se conformaba con valor promedio de activos menos el monto de las deudas y esa transportación al pasado es la que modifica el régimen optativo y viola el artículo 14 constitucional.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Concuero, simplemente en que esta modificación tiene el mismo diferimiento que el pago del impuesto; es decir, por virtud del 5-A quienes tuvieran obligación de pagar el impuesto en dos mil once, sometidos a esta opción tendrían prohibido tomar las deudas, de ahí que me enfoque de retroactividad lo centre específicamente en el Séptimo Transitorio, fracción I, que dice: A partir del ejercicio fiscal de dos mil siete tienes que hacer un cálculo diferente del impuesto que te hubiera correspondido pagar hace cuatro años; el efecto no sé cuál será todavía pero lo discutiríamos en caso de, pidió la palabra la señora ministra Luna Ramos y a continuación el ministro Azuela.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente. Nada más, pienso que la propuesta del señor ministro Aguirre en cuanto a la interpretación conforme es muy loable; sin embargo, aquí tenemos el problema de que queda vivo el artículo Séptimo Transitorio, y el Séptimo Transitorio nos está diciendo de manera específica, nos está diciendo: sin deducir el valor del activo de dicho ejercicio las deudas correspondientes al mismo; entonces, yo creo que con eso no podríamos hacer una interpretación conforme porque quedaría viva una determinación que es precisamente lo que lo hace retroactivo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Sí, y creo que respecto del 5º no hace falta una interpretación conforme sino literal y estricta como lo, es decir, es una Ley que está destinada a regir hacia el futuro y no hacia el pasado.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí, porque tengo el texto anterior y nunca en el texto anterior se refirió a si se deducían o no las deudas, el texto es exactamente el mismo en cuanto a la mecánica de aplicación de la opción; sin embargo, es el Séptimo Transitorio el que dice: sí lo vas hacer así pero sin deducir las deudas, situación que no pasa, por ejemplo, con el 5, con el 5 normalito, que el 5 de todas maneras dice, bueno, al derogarse se quita la posibilidad de deducción, no es el caso del 5-A.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: No, señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo nada más me pregunto si en el ejercicio de cuatro años anteriores se pagaba conforme al 1.8; entonces, así se tendría que pagar en relación con el impuesto de dos mil siete, o ahí sí se aplicaría el 1.25; bueno, es una duda que me surge.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: En mi óptica personal señor ministro, tiene que calcularse tal como le hubiera correspondido pagarlo, porque ésa es la expresión literal de la Ley, tienes que calcular el impuesto que te hubiera correspondido pagar en ese ejercicio; y creo que esto puede ser muy importante para el efecto de reestablecer al quejoso en el goce de la garantía violada, volviendo las cosas al estado en que se encontraban antes; no se trata de dar ultra actividad a normas derogadas, sino respetar en sus términos la disposición de la Ley, pero esto lo digo, no sé cuál vaya a ser la votación final de este Honorable Pleno. Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor. Sí, bueno, a eso me refería que hasta no saber la votación final para en todo caso ver cuáles serían los efectos, porque recuerden ustedes que hay una miscelánea fiscal en la que se hace la interpretación, precisamente en el sentido de que es la propia autoridad fiscal la que dice: que debe entenderse que se aplique la tasa del 1.25, ya a partir de dos mil siete.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Sí, pero estamos en una decisión judicial.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS.- Sí.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Y el análisis de la Ley y una declaración de inconstitucionalidad, pues nos lleva a hacer nosotros mismos los que decidamos el efecto.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS.- Sí, sí señor.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- ¿Consideran los señores ministros que estamos ya en aptitud de votar?

Proceda señor secretario a tomar votación nominal.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS.- Sí señor.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Es: a favor o en contra del proyecto. Creo que es lo más sencillo.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO.- Yo estoy a favor del proyecto pero modificando alguna de las consideraciones, estableciendo una interpretación conforme del 5-A, ¿cómo lo debemos de leer? El 5-A, al manifestar que: “podrá ejercer una opción”, se refiere a lo futuro, no a la que ejerció cuando estaba vigente, cuando entró en vigor el último párrafo de ese artículo, porque si no sería una potestad nula. Debería decir: los que ejercieron la opción y entonces mutilarles derechos y entonces sí estaríamos en un caso de retroactividad. No, yo no lo veo que exista, nada más veo necesario que se haga una interpretación conforme para la cual no nos estorba el siete de Tránsito. El siete de Tránsito refiere: “los contribuyentes”, refiere para los efectos del 5-A, a partir del ejercicio fiscal “los contribuyentes que apliquen la opción”. Si aclaramos cuál es la opción, no nos estorba el séptimo, entonces, concreto. Mi voto es a favor del proyecto, pero hace falta una interpretación conforme.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ.- En contra.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS.- En contra.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS.- Yo sí procuré ser muy breve. Desde mi primera intervención dije que venía de acuerdo con el proyecto en sus términos; escuché con gran atención a quienes se pronunciaron en contra del mismo y sus argumentos no me convencieron. Estoy con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL.- Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO.- En contra del proyecto. Por las razones que expresaron el ministro presidente y el ministro Cossío, así como la ministra Luna Ramos.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN.- Con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ.- Mi voto es a favor del proyecto.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO.- Yo, como lo he expresado, estoy en contra del proyecto.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA.- En contra.

SEÑOR MINISTRO ORTIZ MAYAGOITIA.- En contra del proyecto en este punto.

Aclaro mi voto: a favor del proyecto por lo que hace al artículo 5-A, y en contra del proyecto en lo que respecta al artículo séptimo Transitorio, fracción I, que para mí sí tiene efectos retroactivos.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS.- Señor ministro presidente, me permito informarle que existen dos votaciones al respecto: una por lo que se refiere al artículo 5°-A, respecto del cual existe una mayoría de seis votos a favor del proyecto; es decir, que no existe retroactividad del 5°-A y, por otro lado, una mayoría de seis votos en contra del proyecto en cuanto a que sí es retroactivo el artículo séptimo Transitorio impugnado.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE.- Bien. Es decisión ya del Pleno porque ésta es una votación definitiva.

Les propongo que tomemos el receso y reflexionemos sobre los posibles efectos.

(SE DECRETÓ UN RECESO A LAS 12:50 HORAS)

(SE REANUDÓ LA SESIÓN A LAS 13:20 HORAS)

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Se reanuda la sesión.

Conforme a las votaciones anteriores, tenemos la declaración de que son infundados los conceptos de violación en lo que respecta al artículo 5 y al 5-A, al menos en este punto de retroactividad, pero hay mayoría de seis votos en contra del artículo séptimo transitorio, fracción I, lo cual nos lleva a la necesidad de precisar efectos.

Para este fin, tiene la palabra la señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Sí señor ministro presidente. Bueno, ya debido a las votaciones que usted ha señalado con toda precisión, pienso y más o menos en la misma línea de pensamiento de lo que usted había manifestado antes del receso; es decir, el artículo 80 de la Ley de Amparo, establece en esencia que la finalidad de la sentencia protectora, es precisamente la de restituir al quejoso en el goce de la garantía de legalidad violada cuando se trata de actos positivos, y tratándose de actos negativos el efecto de una sentencia que concede el amparo, consiste en conminar a la autoridad de que respete la garantía de que se trate.

Entonces, o esto es así, y si anteriormente los quejosos contaban con un complejo normativo, y posteriormente este complejo normativo dejó de tener vigencia porque en su lugar se estableció uno nuevo, entonces, si se declara la inconstitucionalidad como es el caso de este esquema novedoso, y de los fundamentos de la derogación de los preceptos anteriores, parece ser que nada impide

que la declaratoria de inconstitucionalidad traiga un efecto anulatorio, cuya consecuencia sea, que el quejoso aplique las normas anteriores para el cálculo del impuesto del cuarto ejercicio anterior al que declara, tal como lo permite precisamente este artículo 5-A, antes y después de su derogación, ya que este artículo 5-A, fue considerado mayoritariamente como constitucional.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Está a consideración del Pleno el tema de los efectos, así como la propuesta de la señora ministra, de que el efecto de la declaración de inconstitucionalidad no es liberatoria de pago, sino simplemente permite que los causantes del impuesto hagan lo que dice la Ley, calculen el impuesto que les hubiera correspondido pagar en el cuarto ejercicio anterior, conforme a las disposiciones que rigieron el cuarto ejercicio anterior, y se les respete de esta manera la opción que tomaron, y que los obliga permanentemente al sistema optativo, así lo señala la Ley.

Sí, señor ministro Aguirre.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Eso equivale a desconocer la constitucionalidad del 5-A en los términos actuales.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: En los términos actuales el 5-A se...

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Lo declaramos constitucional.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Bueno, simplemente resultó infundado el concepto de violación referido a retroactividad, no es retroactivo.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: No es retroactivo...

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Si se entiende, como toda norma destinado hacia el futuro.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: No es retroactivo, eso fue lo que votamos, no es inconstitucional, no hay retroactividad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: El 5, el séptimo transitorio, fracción I, que dice que ya desde el 2007, al hacer el cálculo del impuesto correspondiente al cuarto ejercicio anterior, no pueden deducirse deudas, éste es el que por mayoría de seis votos se declaró retroactivo, y por ende, inconstitucional.

¿Cuál es el efecto de esta declaración?

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: ¿Que sí se deduzca el valor del activo de dicho ejercicio?

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Que se calcule conforme a las disposiciones aplicables en el momento en que se consumó ese ejercicio. Esto es, con una tasa diferente con la deducción de algunas deudas, porque no son todas, hasta el 2006, no se permitían deducir las deudas contratadas con el sistema financiero.

Pero no tenemos que llegar a hacer todas estas precisiones que el impuesto que le hubiera correspondido pagar en el cuarto ejercicio anterior al que declare, se calcule conforme a las disposiciones vigentes en ese momento.

Creo que eso es todo.

Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente.

Yo creo que sí, el efecto que se le está pretendiendo señalar es correcto; si nosotros tomamos en consideración qué tipo de efectos

le podemos dar a las resoluciones, pues primero que nada la inaplicación de la norma que se ha declarado inconstitucional; segundo, en un momento dado ¿directrices?, sí las podemos dar ¿por qué razón? pues porque es una norma jurídica individualizada la sentencia que estamos emitiendo y en este sentido es la Corte la que tiene en un momento dado que determinar cómo debe de aplicarse esta sentencia en relación con las partes que intervienen.

Entonces, siendo una norma jurídica yo creo que sí podemos, individualizada, sí podemos determinar este efecto que había señalado la señora ministra, en la inteligencia de que sí, el 5-A, según la votación, queda constitucional, queda constitucional porque había cinco votos, más el del presidente que entonces queda realmente el concepto de violación infundado, y nada más es la inconstitucionalidad del artículo séptimo, Transitorio, que ese sí alcanza una mayoría de seis votos, y por esa razón al ser inaplicado pues va a quedar el sistema, el sistema establecido con anterioridad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Ya esto está votado y yo simplemente haría el comentario de que al fijar los efectos se puede producir algo curioso, porque aquí se consideraba que este precepto era inconstitucional, pero exclusivamente en cuanto prohibía la deducción de deudas; en el momento en que se establece que se le aplique el sistema legal vigente en aquella época, pues lo que puede acontecer es que no se dé retroactividad desfavorable, porque a lo mejor le convenía el anterior sistema ¿por qué? pues porque en el anterior sistema; es decir, le convenía el nuevo sistema ¿por qué? porque en el nuevo sistema es 1.25, y en el otro es 1.8.

Entonces, como que ahí se está declarando una inconstitucionalidad con un alcance que no fue el pedido, el pedido fue exclusivamente en cuanto a la deducción de deudas.

Bien, hago el planteamiento pues a la mayoría es la que tiene que definir esta situación.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A ver, estamos restituyendo a los quejosos en el goce de la garantía individual violada, que es volverlos a la misma situación jurídica que tenían antes de que se cometiera la violación ¿y cuál era la situación jurídica? que tenían que calcular el impuesto que les correspondía o que les hubiera correspondido pagar en el cuarto ejercicio anterior ¿conforme a qué? pues a las reglas que estaban vigentes en ese ejercicio; y luego, simplemente actualizar el importe del impuesto calculado al momento del pago del ejercicio, y así hacerlo; en eso los estamos restituyendo puntualmente, a lo mejor a alguien le hubiera convenido mejor más el sistema actual con una tasa menor, pero lo cierto es la deducción de deudas con cargo al monto de los activos hacía la base impositiva también mucho más reducida.

Señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Sí porque es que en realidad no se logró la votación requerida para el artículo 5º, y 5-A; entonces es por eso precisamente que a lo mejor lo que está diciendo el ministro Azuela podría darse, pero esto ya sería cuestión de casos particulares, es decir, el 5-A tuvo cinco votos solamente por la inconstitucionalidad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Valls.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Una precisión nada más. Habría que aclarar que la base y la tasa son del cuarto ejercicio inmediato anterior, porque la tasa bajó de 1.8 se modificó a 1.25; entonces, ahí hay una contradicción.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: La regla es clara dice: “Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio considerando el impuesto que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio anterior”. Es el ejemplo que yo ponía: si hace cuatro años decido pagar ese ejercicio pago cien, pues ahora calculo los mismos cien y los actualizo conforme a las reglas que da la Secretaría de Hacienda y voy a pagar 115 o 120 o lo que corresponda solo por actualización.

Es auténticamente regresar las cosas al estado en que se encontraban antes —es el 80 en su esencia sí.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: En última instancia podría quedar únicamente la última parte del artículo, quitarse la última parte del Siete Transitorio, ¿Por qué razón? Dice: “Para los efectos del artículo 5-A de esta Ley del Impuesto al Activo, a partir del ejercicio fiscal de dos mil siete, los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el citado precepto, considerarán el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior”. Hasta ahí, está repitiendo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Exacto, aquí está repitiendo, pero no es Acción de Inconstitucionalidad, no vamos a expulsar del orden jurídico la norma, sino lo que hemos dicho, es esto es retroactivo y te liberamos de aplicarlo.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: De aplicarlo, está bien señor, incluso, bueno para efectos de si vamos a continuar o no con el estudio de los siguientes temas esto es importante.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Perdón, pero le rogaría yo que determináramos el efecto, como que el señor ministro Azuela, nos dejó ya a los seis de la mayoría la determinación del efecto, entonces

si me permiten, consulto a los seis ministros de la mayoría, señor ministro Cossío ¿está de acuerdo?

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Muy de acuerdo señor ministro presidente.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí señor.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Don Genaro votó?

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: No es de nuestra mayoría.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: De acuerdo.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: De acuerdo.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: De acuerdo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Yo también estoy de acuerdo con esos efectos. Ahora viene una pregunta muy importante, es decisión ya que los efectos sean esos señor secretario, asíntelo como votación formal y establecido este efecto, surge una pregunta muy importante, ¿Es necesario estudiar los demás conceptos de violación que se han planteado? Si o no y ¿Por qué?

Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo pienso que sí porque precisamente el alcance de esta decisión va exclusivamente a ser una adecuación al monto del impuesto que se pague; en cambio mucho de lo que hemos ido debatiendo, el efecto podría ser que dejara de pagar el tributo, entonces yo creo que sí subsiste todo lo demás porque los efectos variarían.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí, señor en el mismo sentido, creo que sí es necesario, es necesario continuar con el estudio de los otros temas, independientemente de que también como hay muchos juicios pendientes, la fijación de los criterios jurisprudenciales en cada uno de los temas específicos, creo que es bien importante.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Bueno, muy bien, entonces tenemos todavía un largo camino por recorrer; yo le pediría a la ministra Luna Ramos, en torno de estos artículos 5-A y Séptimo Transitorio ¿qué temas nos quedan pendientes?

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí señor, el Considerando Séptimo, está relacionado ahora con el tema de proporcionalidad y equidad tributaria del régimen opcional establecido en el 5-A, en relación con el Séptimo Transitorio de la Ley del Impuesto al Activo, el problema esencial planteado está a partir de la página ciento cuarenta del proyecto que tienen y dice: “Decidir si se presenta ausencia de una disposición relativa al impuesto al activo vigente para el ejercicio fiscal de 2007 que evite la aplicación de la tasa del 1.8% relativa a los cuatro ejercicios inmediatos anteriores en lugar de la tasa del 1.25% vigente para dicho ejercicio de dos mil siete, si a los contribuyentes que aplicaron el régimen opcional de dicho impuesto, antes de las reformas impugnadas les resulta aplicable la tasa señalada en primer término y con base en lo anterior, determinar si el artículo 5-A en relación con el Séptimo Transitorio fracción I de la Ley del Impuesto al Activo, vigente para el ejercicio fiscal de dos mil siete, transgreden los principios de proporcionalidad y equidad tributarios contenidos en el 31 fracción IV.

La propuesta a la solución de este problema: Se estima que debe declararse la constitucionalidad de las disposiciones reclamadas por las razones siguientes: si la mecánica subyacente para efectuar el

cálculo del impuesto al activo, conforme al régimen opcional, se apoya en la aplicación de la tasa del 1.25% previsto en el artículo 2° de la Ley del Impuesto al Activo, vigente para el ejercicio fiscal de 2007, ejercicio de causación y no en la del 1.8% que estuvo vigente conforme a este último precepto vigente en el ejercicio fiscal de 2003, cuarto ejercicio inmediato anterior; se estima que: "Inciso A). Por una parte se atiende a la real capacidad contributiva de los gobernados en función del objeto gravado, el cual se constituye por los activos susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades de acuerdo a la mecánica señalada, a fin de que aporten a los gastos públicos una porción de aquella fuente de riqueza gravada, de acuerdo con la particular entidad, que para ello signifique la tenencia de activos, con las características señaladas, lo cual excluye la posibilidad de que deban pagar el impuesto con una tasa mayor. Y B). Por otra se otorga un trato jurídico igual a quienes pueden considerarse como iguales, habida cuenta que tanto los contribuyentes que tributen en el régimen general, como aquellos que lo hagan conforme al régimen opcional; circunstancias que los haría distintos sólo desde el punto de vista de la integración de la base gravable deberán aplicar por igual la tasa del 1.25% para llevar a cabo los cálculos correspondientes, de modo que en uno u otro caso, la norma establece idéntico trato frente a situaciones jurídicas semejantes, esto es, la tasa aplicable para obtener la alícuota que corresponderá al Estado es uniforme e idéntica para todos los sujetos del impuesto al activo sea cual fuera el régimen al que se encuentren sujetos en términos de la ley respectiva, lo que excluye la posibilidad de que se otorgue un trato diferenciado a gobernados que se encuentran en el mismo plano jurídico".

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Yo creo que a partir de los efectos que hemos determinado, se tiene que cambiar esta respuesta.

Aquí ha dicho la Corte: "Que lo que debe hacer el contribuyente es calcular el impuesto del cuarto ejercicio anterior, de acuerdo con las normas que lo requieran en su momento"; lo cual significa que la tasa a pagar y los beneficios de deducciones que son las que preveía la ley en el cuarto ejercicio anterior.

¡Sí!, ministra.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente.

El problema que se presenta aquí es el siguiente: Se dice que hay un problema de equidad, a la mejor en el resumen no se explicita tanto; o sea, aquí hay un problema de equidad planteado por los quejosos, porque de alguna manera se estaría determinando si es que se aplica la tasa que se establece en el ejercicio..., cuatro ejercicios inmediatos anteriores, estaríamos hablando de la tasa del 1.8 y conforme al decreto vigente la tasa que se aplicaría sería la del 1.25; el problema es que hay una resolución miscelánea fiscal, una resolución miscelánea fiscal que dice esto, dice: "La Regla 4.16, dice: Para efectos del artículo séptimo transitorio, fracciones I y II del decreto por el que reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las leyes de los impuestos sobre la renta, al activo, etcétera, se considera que la tasa aplicable para los cálculos que se refieren dichos preceptos, es la establecida en el artículo 2 de la Ley del IMPAC vigente, en el ejercicio fiscal de dos mil siete".

Entonces, ¿qué quiere esto decir?, que ¡bueno! Hay una resolución miscelánea que está determinando que aun en el cálculo de cuatro ejercicios anteriores para efectos de lo precisado en el séptimo transitorio en su fracción I, la tasa que va a prevalecer es la del 1.25. Ahora, esto se está diciendo en una miscelánea fiscal, desde luego; sin embargo, si ya se está estableciendo que esta va a ser la tasa que se va a aplicar, sí habría cierto problema de equidad, –en mi opinión– habría cierto problema de equidad de que si nosotros establecemos en el efecto, que debe de aplicarse conforme a la ley

de los cuatro ejercicios anteriores, la tasa del 1.8, sí habría discrepancia entre la tasa que apliquen los que están en régimen opcional y la tasa que apliquen los que están en el régimen general; entonces, por esa razón, –a mí me parece, a mí me parece–, que de una vez se podría mencionar dentro de los efectos de la resolución, que desde luego, no es una miscelánea fiscal la que va a ser constitucional una ley ni mucho menos y tenemos jurisprudencia de la Segunda Sala, que en ese sentido desvirtúa esta posibilidad.

Sin embargo, sí se puede establecer para efectos ya de contestación de la parte relacionada con el problema de equidad, que efectivamente pueden establecerse como efectos de la sentencia la aplicación tanto en el 5–A, también de la tasa del 1.25.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: ¡No, no!, yo creo que dentro de la lógica de la mayoría se tiene que ser coherente.

Esa miscelánea es en relación con un 7° constitucional de acuerdo con la interpretación de la autoridad; si hay una decisión de que este Cuerpo Colegiado, de que es inconstitucional, ¿cómo vamos a darle vigencia a una miscelánea que está partiendo de la base de que es constitucional? No, yo creo que dentro de la lógica, la consecuencia es integral y que esto pues más bien podría decirse: dados los resultados del análisis del anterior concepto de invalidez, pues estas cuestiones ya resultan ajenas porque la interpretación que ha dado este Cuerpo Colegiado, es remitir al sistema del anterior. Es decir, pienso que habría incongruencias si dijéramos lo que, con todo respeto veo que dice la señora ministra, ¡vaya, pues entonces es inconstitucional para un efecto! Pero para el otro efecto ¡ah! también tienes los privilegios, no, pues si ahí se da precisamente la mecánica, que de acuerdo con la visión de la minoría es una especie de modificación contable en cuanto a que no tienes derecho a deducir

esto, pero también te bajo la tasa, entonces si ya se dice por la mayoría: esto es inconstitucional, bueno pues la lógica es la que ya dijeron en los efectos de la sentencia, siento yo, y ni siquiera tiene uno porqué mencionar que la miscelánea fiscal, pues no es que la miscelánea fiscal era aplicable siendo constitucional el artículo 7°.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Yo veo esto señor presidente, en este Séptimo Considerando, están litigando los quejosos contra el precepto, pero el precepto ya es un precepto como dice el ministro Azuela, ya quedó sin vigor, ahora ¿qué vamos nosotros a reconducir la litis en esta metáfora para litigar contra nuestra sentencia? Eso es lo que estamos haciendo, yo pienso, ellos apostaron un camino, nos dijeron que el séptimo transitorio era pues muy bien, quedó sin ningún efecto esta consideración, yo creo que si la tasa es del 1.8 el 1.5, es el régimen que ellos quisieron venirnos a traer en su concepto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Su propuesta es: ES INOPERANTE EL CONCEPTO EN VIRTUD DEL RESULTADO ALCANZADO AL DECLARARSE LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL 7-A, FRACCIÓN I.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Exactamente. Y las tasas son consecuencia de la decisión de la Corte, no del Legislador.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Pues en esto sí tiene razón el señor ministro Cossío, en esto, imagínense nada más el mundo feliz que sería aplicar el sistema anterior con deducciones, pero a la tasa del 1.25, daría un premio genial la Suprema Corte. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Yo no tendría inconveniente en que saliera de esa manera; sin embargo, yo lo que menciono es que éste es un concepto de violación distinto, es un concepto de violación distinto en el que se está diciendo cómo quedan las dos tasas aplicables y que en un momento dado eso es lo que puede resultar inequitativo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Es que ya este supuesto ha desaparecido, al decir la Corte el cálculo del cuarto ejercicio anterior al que estás declarando, lo tienes que hacer de acuerdo con las disposiciones legales vigentes en aquel tiempo. Señor ministro Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Señor presidente. Yo creo que sí tienen que encontrar la mayoría una salida porque leo el párrafo del proyecto en la hoja 142, dice: “como se puede observar el reclamo de la quejosa, se cifra en la ausencia – según aduce- de una disposición relativa al impuesto al activo vigente para el ejercicio fiscal de 2007, que evite la aplicación en su perjuicio de la tasa del 1.8%, relativa a los cuatro ejercicios inmediatos anteriores, en lugar de la tasa del 1.25% vigente, para dicho ejercicio de 2007, considerando que los contribuyentes que aplicaron en el régimen opcional de dicho impuesto antes de las reformas impugnadas, les resulta aplicable la tasa señalada en

primer término, la resolución de la mayoría aplica la tasa del 1.8%” Consecuentemente, me parece que la única salida lógica a esto, digo sería una decisión de la mayoría, pero es declarar inoperante el concepto y en el efecto de la resolución resolver este efecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Vamos, es un principio de derecho que no se pueden ejercer acciones contradictorias, esto descansa sobre la base de que el 7-A, fuera un precepto que se hubiera reconocido su constitucionalidad, por así decirlo. Tiene la palabra la ministra luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente. Bueno, eso era en función un poco porque se había dicho que sí era necesario el análisis de los temas subsecuentes pero sobre esta base pues yo creo que ya resultan innecesarios.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Es inoperante.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Son inoperantes.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Pero sí hay que contestarlos como inoperantes.

Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Sí, yo incluso quería dar cuál es la razón, siguiendo la idea del señor ministro Fernando Franco, el concepto, el agravio especificado, resulta inoperante en tanto que parte de un supuesto que ya quedó superado en el análisis del anterior, es decir, está partiendo de un supuesto que ya no existe, ya hubo la declaración en el anterior, que dice: ya es otra cosa, tú lo estás planteando sobre la idea de que iba a ser correcto, constitucional.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Habría alguien en contra de que se declare inoperante este capítulo?

Entonces en votación económica les solicito voto aprobatorio de esta propuesta.

(VOTACIÓN FAVORABLE)

Dé cuenta.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor ministros presidente me permito informarle que existe unanimidad de votos en cuanto a considerar inoperantes los conceptos de violación relacionados con la desproporcionalidad e inequidad del régimen opcional previsto en el artículo 5-A, en relación con el Séptimo Transitorio, fracción I, de la Ley del Impuesto al Activo, considerando la concesión del amparo respecto de este último transitorio.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Franco.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Yo quiero aclarar mi voto, yo estoy en contra, estoy con el proyecto, fue lo que dije desde el principio.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Yo creo que así estamos.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Bien, bueno, entonces tengamos aquí solamente a la mayoría de quienes nos...

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí, sí.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Y a la minoría en este caso con el proyecto.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: No.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A ver, ¿tampoco?

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Yo dejo a salvo mi criterio, yo estoy de acuerdo con la propuesta de la mayoría, pero dejo a salvo mi criterio y que quede constancia.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Es que ya, como hemos dicho, son votaciones definitivas, de hecho hay una decisión alcanzada, por eso es que yo me permití pedir voto económico, pero para evitar errores, tal vez lo mejor sea que instruya yo al secretario que tome votación nominal. ¿Les parece?

Proceda señor secretario.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor ministro presidente.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Dejando a salvo mi criterio que no coincide con el de la mayoría en el tema anterior, estoy de acuerdo con esta propuesta.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Con la inoperancia también.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: En el mismo sentido.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Con el proyecto original.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Con el proyecto original también.

SEÑOR MINISTRO GUDIÑO PELAYO: Inoperantes.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Con el proyecto original, porque habiendo votado en contra, es decir, a favor del proyecto en el punto anterior, pues como que de algún modo resultaría

incoherente que ahora votara con una posición de una mayoría que yo no compartí.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Con el proyecto original.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Inoperancia.

SEÑOR MINISTRO SILVA MEZA: Inoperancia.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE ORTIZ MAYAGOITIA: También voto en favor de la inoperancia propuesta.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor ministro presidente me permito informarle que existe mayoría de siete votos en contra del proyecto, y porque se declare la inoperancia de los conceptos de violación respectivos.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿No tiene inconveniente? La ministra ya nos dijo que hacía...

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: No, al contrario, muy feliz de hacer el engrose en este sentido.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¿Con esto terminamos ya los artículos –señora ministra– los artículos 5-A y Séptimo transitorio, ya los terminamos de analizar?

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Bueno, se está declarando la inoperancia de lo relacionado con proporcionalidad y equidad.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Faltan algunos otros...

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: No, el último era que también entraría dentro de la inoperancia, es el que le mencionaba, el de la miscelánea fiscal.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Consulto a la ministra ponente, y en parte a la Secretaría, si estamos en condiciones de expresar con toda certeza los puntos decisorios de este asunto.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Sí señor ministro.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí señor.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: No es tan fácil, porque por lo que toca a los preceptos, se tiene que negar el amparo en todos aquellos en los que se fue aprobando el proyecto, pero se debe otorgar el amparo exclusivamente por el séptimo, para los efectos precisados, ¿verdad? Yo creo que...

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Está listo.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Parece que trae una propuesta muy precisa la señora ministra.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: ¡Ah!, pues bueno.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Sí, sería: Se modifica...

PRIMERO. SE MODIFICA LA SENTENCIA RECURRIDA.

SEGUNDO. SE REVOCA EL SOBRESEIMIENTO DECRETADO EN LA SENTENCIA RECURRIDA EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 3º 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 5º DE LA LEY DEL IMPUESTO AL

ACTIVO, VIGENTE HASTA EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE DOS MIL SEIS, Y RESPECTO DE LOS ARTÍCULOS 2º Y 5-A, ÉSTE 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 AMPARA Y PROTEGE A ADMINISTRADORA MULTIPLAZA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE Y COAGRAVIADAS, CON EXCEPCIÓN DE MULTICENTRO BAS, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, EN CONTRA DEL ARTÍCULO SÉPTIMO TRANSITORIO, FRACCIÓN I DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO, VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE DOS MIL SIETE, EN TÉRMINOS DEL ÚLTIMO CONSIDERANDO DE ESTA EJECUTORIA.

QUINTO.- CON LA SALVEDAD ANTERIOR, LA JUSTICIA DE LA UNIÓN NO AMPARA NI PROTEGE A ADMINISTRADORA MULTIPLAZA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE Y COAGRAVIADAS EN CONTRA DE LA DEROGACIÓN DEL ARTÍCULO 5º DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO, VIGENTE HASTA EL TREINTA Y UNO DE DICIEMBRE DE DOS MIL SEIS, DE LOS ARTÍCULO 2º, 5-A DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO, 16, PÁRRAFO QUINTO, INCISO 1º) 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.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor secretario, ¿coinciden estos puntos con las notas que usted tiene?

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Así es señor ministro presidente, así es.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A consideración de los señores ministros los puntos decisorios.

Se ampara exclusivamente contra el Séptimo Transitorio, en los términos del último considerando, aunque yo entendía que el último considerando era el que declara inoperante...

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: ¡Penúltimo!

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: ¡Penúltimo!, sí, para, penúltimo considerando.

Señor ministro Valls.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Séptimo fracción I ¿verdad?

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Séptimo transitorio fracción I.

No hay observaciones de parte de los señores ministros a los...

Ahora de manera pues ya puntual, les consulto en votación económica la ratificación de los votos que hemos emitido, dada la reserva que hicimos.

(VOTACIÓN FAVORABLE).

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS: Señor ministro presidente, me permito informarle que existe unanimidad de votos a favor de ratificar las votaciones expresadas en esta sesión y la anterior.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: A PARTIR DE ESTA ÚLTIMA DECISIÓN Y DE LA APROBACIÓN DE LOS PUNTOS DECISORIOS, DECLARO RESUELTO ESTE AMPARO EN REVISIÓN EN LOS TÉRMINOS EN QUE HAN QUEDADO EXPRESADOS LOS PUNTOS DECISORIOS.

Señora ministra Luna Ramos.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Gracias señor presidente.

Nada más para reservar mi derecho de formular voto particular respecto de los considerandos en los cuales no estuve a favor del proyecto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Góngora Pimentel.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Igualmente señor ministro presidente, para reservarme el derecho de formular un voto particular respecto del tema en el que no estuvimos de acuerdo y voté en contra.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señora ministra Sánchez Cordero.

SEÑORA MINISTRA SÁNCHEZ CORDERO: Sí, si me permite la señora ministra unirme al voto particular para que sea de minoría en los temas restantes.

SEÑORA MINISTRA LUNA RAMOS: Con mucho gusto señora ministra, será un gusto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Le sugiero que no admitan a ningún ministro en ese voto para que sea femenino. Señor ministro Azuela.

SEÑOR MINISTRO AZUELA GÜITRÓN: Yo a quien le pido que me admita es al ministro Góngora en relación con su voto particular.

SEÑOR MINISTRO GÓNGORA PIMENTEL: Con mucho gusto señor ministro Azuela. Gracias.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Franco González Salas.

SEÑOR MINISTRO FRANCO GONZÁLEZ SALAS: Yo quisiera solicitarle lo mismo al ministro Góngora y estamos salvador porque ya ninguna mujer se puede sumar a nuestro voto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Valls.

SEÑOR MINISTRO VALLS HERNÁNDEZ: Igualmente le pido con todo respeto al ministro Góngora sumarme a su voto.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Señor ministro Cossío.

SEÑOR MINISTRO COSSÍO DÍAZ: Para no verme rechazado, haría un voto individual señor ministro presidente.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Un voto individual.

Señor ministro Aguirre Anguiano.

SEÑOR MINISTRO AGUIRRE ANGUIANO: Yo tampoco pido albergue, haré un voto particular si no tienen inconveniente los señores ministros.

SEÑOR MINISTRO PRESIDENTE: Por excepción, yo no haré ningún voto.

Tampoco el señor ministro Silva Meza.

Bien, con esto concluye la discusión de este asunto, faltan muy pocos minutos para nuestra acostumbrada hora de salida, motivo por el cual levanto en este momento la sesión y los convoco para la próxima que tendrá lugar el lunes a la hora acostumbrada.

(SE LEVANTÓ LA SESIÓN A LAS 13:55 HORAS).