

9 de marzo de 2010

Actualización Tributaria 3/2010

Impuesto al Activo vigente en 2007

Según lo señalamos en nuestro comunicado de fecha 12 de junio de 2009, el Pleno de la SCJN resolvió los amparos promovidos en contra de la LIMPAC vigente en 2007, en el sentido de declarar que el sistema general de tributación de dicho impuesto, no es violatorio de garantías constitucionales, mientras que el régimen optativo viola el principio de irretroactividad de la ley.

Recientemente fueron publicadas las jurisprudencias correspondientes, destacando los siguientes criterios:

- Inconstitucionalidad de disposición transitoria.- Con base en el relevante criterio denominado "teoría de los componentes de la norma", la SCJN declara inconstitucional por violación a la garantía de irretroactividad de la ley, la disposición transitoria de la LIMPAC en vigor durante el ejercicio de 2007, que establece que quienes ejercieran el régimen opcional de tributación del IMPAC (artículo 5-A), tendrían que calcular el gravamen conforme al impuesto que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior sin deducir las deudas; ello, en virtud de que modifica el sistema de tributación elegido, con el que se generaron consecuencias pendientes de realización que debían surtir efectos para el ejercicio de 2007, entre otras, la posibilidad de deducir deudas.

El efecto de la concesión del amparo sólo es a favor de los contribuyentes que optaron por el esquema de tributación optativo antes de 2007, lo cual implica que puedan determinar el IMPAC de 2007 actualizando el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, deduciendo de la base las deudas cuya deducción estaba autorizada en dicho ejercicio y, aplicando la tasa del 1.8%.

- Intrascendencia de la existencia de deudas.- El objeto del IMPAC son los activos concurrentes a la obtención de utilidades en atención al valor que tengan, y no así, el valor económico neto del patrimonio. Por lo tanto, la manifestación de riqueza revelada por la tenencia de activos no se ve disminuida por las deudas, toda vez que éstas no guardan relación con el objeto del impuesto, de modo que resulta intrascendente la existencia de deudas.

- Tenencia de activos revela capacidad económica.- El hecho de que la LIMPAC vigente hasta el 31 de diciembre de 2006 sí previera la deducción de deudas, obedecía a la conveniencia de aminorar la carga tributaria de los contribuyentes por razones de diversa índole, pero no significaba que se atendiera a la capacidad contributiva real de los gobernados, porque en atención al objeto del impuesto –activos concurrentes en la obtención de utilidades- la verdadera capacidad económica del sujeto se manifiesta con la sola tenencia de dichos activos.

- Proporcionalidad tributaria.- En la actualización del hecho imponible del IMPAC es irrelevante que el contribuyente ostente un activo adquirido a través de un crédito; por lo tanto, el análisis del principio de proporcionalidad tributaria no debe analizarse a partir del acto jurídico que origina la tenencia de activos, ni en la calidad con que intervienen las partes, sino en función de la tenencia de activos.

- Tasa fija.- La tasa fija del 1.25% prevista en la LIMPAC sobre el valor de activos, no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria puesto que los contribuyentes tributan en proporción directa a su capacidad contributiva en función con el objeto gravado, a saber: los activos susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades.

Borrador para discusión

- Fines extrafiscales.- La derogación del artículo 5 de la LIMPAC que preveía la deducción de las deudas, obedece a un fin extrafiscal consistente en evitar que artificiosamente se disminuya la base gravable del IMPAC, incurriendo en prácticas elusivas o evasivas, lo cual es congruente con la finalidad extrafiscal original relativa a la eficiencia empresarial, para que de manera preferente, los contribuyentes paguen el ISR en lugar del IMPAC, con lo cual se respeta el principio de proporcionalidad tributaria.
- Garantía de equidad.- La exención que se otorga a los contribuyentes que tengan bienes, derechos, créditos o valores que integren el patrimonio del fideicomiso emisor de los certificados de participación, no es violatoria de la garantía de equidad, toda vez que las operaciones de los fideicomisos inmobiliarios no se encuentran en el mismo plano de igualdad respecto de la generalidad de los contribuyentes, pues no necesariamente obtienen rendimientos en el mercado de valores, además de que el trato diferenciado persigue un fin extrafiscal, a saber: proporcionar mayor cobertura a los proyectos privados de inversión inmobiliaria y favorecer a los contribuyentes de un sector que produce importantes fuentes de empleo.

Resulta cuestionable que nuevamente la SCJN justifique aparentes violaciones a la Constitución Federal, por parte de diversas leyes tributarias, atendiendo a los llamados "fines extrafiscales", además de que consideramos que el impedimento a la deducción de las deudas técnicamente sí constituye una evidente violación de diversas garantías.

Abreviaturas

IMPAC (Impuesto al Activo)
ISR (Impuesto sobre la Renta)
LIMPAC (Ley del Impuesto al Activo)
SCJN (Suprema Corte de Justicia de la Nación)

En caso de que exista algún comentario, duda, aclaración o sugerencia relacionada con el contenido de este análisis preliminar, nos ponemos a sus órdenes en el teléfono (55) 5081-4590 ó en la dirección de correo electrónico info@turanzas.com.mx

Atentamente,

TURANZAS, BRAVO & AMBROSI
Abogados Tributarios

www.turanzas.com.mx

El presente documento constituye un análisis preliminar con fines meramente informativos que ha sido elaborado por los miembros de Turanzas, Bravo & Ambrosi. De ninguna manera pretende representar una opinión o una posición definida frente a casos particulares, mismos que deberán ser analizados en el marco de sus circunstancias.

Si no se desea recibir esta actualización tributaria, enviar un correo electrónico a info@turanzas.com.mx con la palabra "REMOVED" escrita en la línea de asunto.