

5.1. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Un Impuesto sobre el valor de los activos, en lugar de un impuesto sobre el ingreso que los activos generados se originó en el siglo XVIII en el Principado de Milán, donde en 1970 se promulgó en ley un catastro donde se inscribían los valores de la tierra. Por lo que la actividad agrícola dejó de ser gravada en base a una estimación del ingreso generado, y se impuso en cambio un impuesto sobre el valor de la tierra.⁶¹ Los autores Sadka y Tanzi ofrecen como prueba de que esta idea era nueva por el hecho de que el *Oxford Universal Dictionary* reporta el uso por primera vez de la palabra “catastro” en el año de 1804.⁶²

5.1.1. EL IMPUESTO AL ACTIVO EN MÉXICO.

México como todo sistema económico a sufrido diversas transformaciones en las últimas dos décadas. Tras nuevos instrumentos fiscales y diversas reformas tributarias, el gobierno ha dejado de depender de la emisión monetaria dejándola atrás como fuente principal de crédito y causando así un desvalance presupuestal.

En el año de 1987, la reforma fiscal fue base importante para el inicio de una estabilización en las finanzas públicas para controlar la inflación siendo parte de este programa el recorte del gasto público, la reducción de la deuda pública, realineación de los

⁶¹ Conforme con la Enciclopedia del idioma, de Martín Alonso, establece que la palabra *catastro* apareció en la lengua castellana en el siglo XVIII. Nos da como definición que Catastro procede del latín *capistastrum* y éste a su vez del latín *caput, -itis*, cabeza. Proviene de los siglos XVIII al XX (Alonso, 1988).

⁶² Conforme con la Enciclopedia del idioma, de Martín Alonso, establece que la palabra *catastro* apareció en la lengua castellana en el siglo XVIII. Nos da como definición que Catastro procede del latín *capistastrum* y éste a su vez del latín *caput, -itis*, cabeza. Proviene de los siglos XVIII al XX (Alonso, 1988).

precios de los bienes públicos, la privatización de un número significativo de empresas paraestatales, entre otros.

Sin embargo, aunque el Gobierno realizó múltiples esfuerzos no logró el objetivo principal el cual consistía en la disminución de la inflación, debido a que se dedicó a incrementar sus ingresos fiscales sin tomar en cuenta que era necesario realizar una disminución en sus gastos.

Debido a que los ingresos no le eran suficientes al Gobierno y dejando atrás la posibilidad de crear una balanza entre los ingresos y egresos, surge la necesidad de obtener por otro medio, una nueva fuente de recaudación a través de ingresos fiscales creando así el Impuesto Al Activo de las Empresas.

A finales de los años setenta debido a las altas tasas de inflación la economía mexicana cruzaba por una crisis en la recaudación de los ingresos por dos razones principales. Conforme a la legislación vigente la primera causa consistía en el tiempo que transcurría entre la fecha en que se causaban los impuestos y la fecha en que el gobierno recaudaba los mismos produciendo una caída en la obtención de los ingresos.⁶³ La segunda era debido a que la inflación alteraba el pago de intereses, la ganancia del capital y una exacta medida de las utilidades, imposibilitando la correcta deducción de los gastos realizados por el pago de intereses nominales, lo cual tuvo como consecuencia el endeudamiento de las empresas y la reducción de la base gravable. Por esta razón, era

⁶³ Esta pérdida real de los ingresos fiscales que tiene como consecuencia la inflación es conocido como el efecto Tanzi-Oliviera.

necesario realizar un reforma en la legislación tributaria, debido a que las empresas presentaban sus declaraciones con perdidas dando como resultado la evasión del pago de impuestos, para no incurrir en el cumplimiento de sus obligaciones conforme al Artículo 31 fracción IV de la Carta Magna.⁶⁴

Por lo que, la Autoridad Hacendaria, consideró pertinente asegurar la recuperación económica implantando un nuevo impuesto creando así, la Ley del Impuesto Al Activo de las Empresas emitida por el Congreso de la Unión en el Artículo Décimo del Decreto Legislativo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988, para entrar en vigor el 1º de enero de 1989, en el cual se establece que éstas se encuentran obligadas al pago del impuesto mínimo del 2%⁶⁵ sobre sus activos, con la característica de acreditable contra el Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo, dicha tributación no tuvo una buena aceptación ante los contribuyentes, produciéndose una inmediata respuesta negativa, por lo cual los sujetos pasivos presentaron su inconformidad a través del Juicio de Amparo produciéndose un caso histórico debido al impresionante número de demandas presentadas ante los Tribunales Federales, en las cuales se hacían valer diversos conceptos de violación, pero teniendo uno en común, la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.

⁶⁴ La Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos publicada en el año de 1917 señala en su capítulo II, Titulo Primero referente a los mexicanos; que es obligación de éstos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

⁶⁵ El 26 de Diciembre de 1990 la tasa del 2% fue reducida al 1.8% que establece la Ley del Impuesto Al Activo la cual anteriormente era conocido como Ley del Impuesto Al Activo de Las Empresas.

Los Tribunales consideraron después de estudiar el fondo del asunto que el mencionado impuesto era inconstitucional, sin embargo queda en duda que el otorgamiento del amparo también se debió a la impresionante carga de trabajo. Sin embargo, no tardaron en hacerse valer los recursos interpuestos ante el Alto Tribunal, siendo el encargado de ver por la seguridad jurídica lograda a través de la disminución de los vicios que se encuentran en las leyes por medio de las jurisprudencias.

La Suprema Corte de Justicia al estudiar los medios de impugnación encontró que el Impuesto al Activo era violatorio de los principios que regulan el artículo 31 fracción IV de la Constitución, sin embargo, posteriormente

5.2. DEFINICIÓN Y CLASIFICACIÓN DEL ACTIVO.

El activo se define como el conjunto de recursos, bienes, derechos y valores que posee una persona o entidad empresarial, que forman su estructura económica y que están comprendidas en propiedades, deudas a favor de dicha persona o entidad e inversiones que son necesarias para desarrollar el fin establecido por las mismas, el cual encontramos en el Estado de Posición Financiera o Balance General.

Todos los bienes y recursos que tiene una empresa ya sean materiales o económicos, para el funcionamiento de ésta, conformarán parte del activo.

5.3. ELEMENTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Como habíamos mencionado con antelación los impuestos se componen de diversos elementos esenciales para su existencia y para su validez constitucional, evitando arbitrariedades de las Autoridades Administrativas y mal uso de los recursos, de manera similar el IMPAC debe de contenerlos como son: sujeto, objeto, base, tasa y época de pago.

5.3.1. SUJETOS

De conformidad con el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Activo están obligados al pago de dicho impuesto los siguientes:

Artículo 1o.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el capítulo III del título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-a y 149 de la ley del impuesto sobre la renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

Como podemos ver los sujetos del pago del Impuesto al Activo son los siguientes:

- Las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México.
- Las personas morales residentes en México.

Están obligadas al pago del impuesto por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación:

- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento.

Las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso bienes inmuebles.

- De los demás ingresos de las personas físicas: ingresos como condominio o fideicomisario de un bien inmueble.
- De los residentes en el extranjero con fuente de riqueza ubicada en territorio nacional: otorgamiento de uso o goce temporal de inmuebles, muebles y servicio turístico de tiempo completo.

Que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados, están obligados al pago del impuesto, únicamente por esos bienes:

- Residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya se hubieran transformado por algún contribuyente.
- Las empresas que componen el sistema financiero, por el activo no afecto a su intermediación financiera.

5.3.2. OBJETO.

Con respecto al objeto del impuesto, se tomarán en cuenta todos los activos de los contribuyentes que caen en la hipótesis jurídica, que establece el artículo 1 de esta ley, las cuales están gravadas y manifiestan una obligación. El objeto del IMPAC conforme el activo de cada sujeto se encuentra a continuación:

- Las personas físicas y morales residentes en México que realicen actividades empresariales, el objeto se encuentran en el activo que obtengan. En el caso de empresas del sistema financiero, únicamente por su activo no afecto a su intermediación financiera.
- Las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en México su objeto se encuentra en los activos del establecimiento.
- Las personas físicas o morales residentes en el extranjero que no tengan un establecimiento permanente en México, y tengan inventarios en territorio nacional el objeto lo encontramos en los activos es decir los inventarios.
- Las personas físicas residentes en México que en carácter de condominio o fideicomisario, el objeto del impuesto se refiere a los bienes destinados al hospedaje.

- Las personas físicas residentes en México, otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente, por lo cual el objeto del gravamen son aquellos bienes que se encuentran destinados para arrendamiento.

5.3.3. BASE Y TASA.

Desde 1989 hasta 1994 la tasa del impuesto al activo era del 2% , es a partir del mes de enero de 1995 en donde la tasa cambia al 1.8% , conforme lo establece el artículo 2 del IMPAC.

Artículo 2. El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8%.

El valor del activo en el ejercicio se calculara sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:

Activos Financieros.

I. Se sumaran los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo numero de meses. tratándose de acciones, el promedio se calculara considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizado en los términos del articulo 3o. de esta ley.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema

financiero o con su intermediación, el que se calculara en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7o-b de la ley del impuesto sobre la renta.

Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos.

II.- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculara el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3o. de esta ley, su saldo pendiente de deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. el saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la ley del impuesto sobre la renta.

Valor Promedio del Primer y Último Ejercicio de la Utilización del Bien

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinara dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicara por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en dichos ejercicios.

Activos Fijos con Deducción Inmediata.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la ley del impuesto sobre la renta, se considerara como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicaran los porcentos máximos de deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la ley del impuesto sobre la renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

Terrenos.

III.- El monto original de la inversión de cada terreno, actualizado en los términos del artículo 3o. de esta ley, se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

Los residentes en el extranjero a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1o., que mantengan en territorio nacional activos de los comprendidos en las fracciones II y IV de este artículo por un periodo menor a un año, calcularán el impuesto correspondiente a los bienes comprendidos en la fracción II considerando el resultado de dividir el valor que se consigne en el pedimento a que se refiere la legislación aduanera disminuido con la mitad de la deducción por inversiones que le hubiera correspondido por el periodo que permanecieron en territorio nacional, de haber sido contribuyentes del impuesto sobre la renta, entre 365 multiplicado por el número de días que permanecieron en el territorio nacional.

Para calcular el valor de los activos señalados en la fracción IV de este artículo, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán el valor consignado a la entrada al país de dichos activos, adicionado del valor consignado cuando se retornen al extranjero y dividiendo el resultado entre dos. Este último resultado se dividirá entre 365 y el cociente se multiplicará por el número de días que permanecieron en territorio nacional. Los valores a que se refiere este párrafo serán los consignados en los pedimentos a que se refiere la legislación aduanera.

Inventarios.

IV.- Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos.

En el caso de que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La tasa como se mencionó anteriormente es del 1.8%, esto se aplicará a la base es decir a la cuantía para obtener el impuesto del ejercicio. La base la encontramos conforme lo establece el artículo 2 de la LIMPAC que se mencionó en el texto anterior.

La base del impuesto o valor del activo se determina de la siguiente manera:

Promedio de los Activos Financieros.

- (+) Promedio de Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos.
- (+) Promedio de Terrenos Actualizados.
- (+) Promedio de Inventarios Actualizados.
- (=) Valor del Activo.
- (-) Promedio de Deudas.
- (=) Base Gravable.
- (x) Tasa del 1.8%.
- (=) Impuesto del Ejercicio

Conforme a los promedios se pueden disminuir también el valor promedio de aquellas deudas que se encuentre contratadas con empresas residentes en el país o que sean residentes en el Extranjero con establecimiento permanente en el país, solo en el caso de que sean deudas no negociables.

En el caso de personas físicas la base del impuesto se calculará de esta manera:

Valor del Activo.

- (-) Promedio de Deudas.
- (=) Saldo

- (-) 15 x SM del Área geográfica elevado al año.
- (=) Base.
- (x) Tasa del 1.8%
- (=) Impuesto del Ejercicio.

Conforme a lo anterior se hará la determinación de los promedios del valor de los activos.

5.3.3.1. ACTIVOS FINANCIEROS.

Para calcular el promedio mensual de los activos financieros se calculará se dividirá entre dos la suma del saldo inicial más el saldo final del activo del mes.

$$\text{Promedio mensual de los activos financieros.} = \frac{\text{Saldo Inicial del mes} + \text{Saldo Final del mes}}{2}$$

Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, que corresponde a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses del ejercicio.

$$\text{Promedio del ejercicio de los activos financieros.} = \frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio.}}$$

Con respecto a operaciones contratadas con el sistema financiero el cálculo de los promedios de los activos financieros es de la siguiente forma:

$$\text{Promedio mensual de activos financieros contratados con el sistema financiero} = \frac{\text{Suma de saldos diarios del mes}}{\text{Número de días del mes.}}$$

Las acciones son activos financieros, motivo por el cual, para su cálculo será de la misma forma que se menciono con antelación es decir, saldo inicial más saldo final por los meses del ejercicio y el resultado de la suma de los meses se dividirá entre el mismo número de meses, sólo que en este caso, el costo de adquisición de las acciones se deberá actualizar desde que se adquiere hasta el último mes del ejercicio al que corresponda el impuesto.

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC del último mes de la 1ra mitad del ejercicio.}}{\text{INPC del mes de adquisición de las acciones.}}$$

5.3.3.2. PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

El artículo 2 en su fracción II de LIMPAC y el artículo 3 fracción segunda, nos habla del cálculo del promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos, el cual se determina de la siguiente manera: El saldo actualizado pendiente por deducir el Impuesto sobre la Renta al inicio del ejercicio o al monto original de bienes adquiridos en el mismo ejercicio o de aquellos bienes no deducibles según el ISR. Esto se multiplicará por el factor de actualización, se le restará el 50% de la deducción de la inversión según el ISR al saldo

actualizado, obteniendo el promedio de Activos fijos, gastos y cargos diferidos o base del Impuesto.

5.3.3.3. PROMEDIO DEL TERRENO.

Acorde con el artículo 2 fracción III de LIMPAC el promedio del terreno se obtendrá por medio del monto original de la inversión del terreno, el cual se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

$$\begin{array}{l} \text{Promedio} \\ \text{del} \\ \text{Terreno.} \end{array} = \frac{\text{Monto original de un terreno.} \times \text{Factor de Actualización}}{\text{Número de meses que comprende el ejercicio.}} \times \begin{array}{l} \text{Número de meses} \\ \text{que el terreno que} \\ \text{se tuvo en el} \\ \text{Ejercicio.} \end{array}$$

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC último mes de la 1ra. Mitad del ejercicio.}}{\text{INPC mes de adquisición del bien o del avalúo.}}$$

5.3.3.4. PROMEDIO DE INVENTARIOS.

Los inventarios con respecto al artículo 2 fracción IV de la Ley del Impuesto al Activo se consideran para dicho promedio, los inventarios de materia prima, productos semiterminados y terminados que tenga el contribuyente al inicio y al cierre del ejercicio que utilice en la actividad empresarial, conforme al método que tengan implantado se sumarán y el resultado se dividirán entre dos.

$$\text{Promedio de Inventarios} = \frac{\text{Saldo Inicial} + \text{Saldo Final}}{2}$$

5.3.4. ÉPOCA DE PAGO.

El Artículo 7 de la LIMPAC establece la época de pago y es decir, que los contribuyentes efectuaran pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio. Las personas morales y las personas físicas enteraran el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél que corresponda el pago, respectivamente.

5.4. VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES.

Desafortunadamente, la Ley del Impuesto al Activo, ha sido sujeta a varias reformas, adiciones y derogaciones desde su publicación mediante diferentes decretos promulgados en el Diario Oficial de La Federación.⁶⁶ El Estado se vio en la necesidad de recaudar mayores ingresos para satisfacer el gasto público debido que la situación económica en ese tiempo no era del todo buena, debido a que la inflación se encontraba muy alta. Sin embargo, esto no era situación nueva ya que el Estado año con año siempre busca crear nuevas contribuciones con cualquier pretexto para obtener año con año mayores ingresos.

⁶⁶ Se publicó en el Diario Oficial de La Federación diversos Decretos los cuales fueron publicados en las fechas que se mencionaran a continuación; 28 de diciembre de 1989 (Ley del Impuesto al Activo de las Empresas) a partir de la siguiente fecha es conocida como Ley del Impuesto Al Activo; 26 de diciembre de 1990, 20 de diciembre de 1991, 20 de julio de 1992, 3 de diciembre de 1993 y 28 de diciembre de 1994.

Es así como, a partir de su publicación un gran número de contribuyentes no estuvieron de acuerdo con dicho impuesto por lo que los Tribunales recibieron alrededor de diez mil demandas de Amparo promovidos en toda la República, presentándose el fenómeno en forma tan impactante, en las que alegaban la Inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto Al Activo, entonces denominada Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Siendo el tributo que mayor número de Amparos ha tenido a lo largo del historial de la legislación tributaria en México.

Eran diversos los conceptos de violación que se hacían valer en los escritos, pero principalmente se enfocaban en base a lo establecido por la Ley Suprema⁶⁷, de acuerdo a la cual el impuesto era violatorio de los principios tributarios de legalidad, proporcionalidad, y equidad, que establece la Fracción IV del Artículo 31 del ordenamiento legal antes mencionado.

Los Jueces de Distrito de diversos Estados e incluso del Distrito Federal otorgaron el amparo, pero realmente no se sabe si hubo una plena convicción en sus determinaciones, o se debía a la carga de trabajo, siendo que para concederse el amparo solo es necesario que sea valido un concepto de violación sin embargo, para negarse es indispensable estudiarlos y desestimarlos todos; sin embargo existe el recurso de Revisión los cuales se fueron interponiendo ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dando ésta variadas respuestas.

⁶⁷ La legalidad de los Impuestos, la contribución al gasto público en base al artículo 31 Fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

A pesar de que la SCJN primeramente definió el IMPAC como violatorio de los principios constitucionales, posteriormente cambio de opinión para emitir la constitucionalidad de dicho impuesto. Por lo que, se hicieron valer diversos argumentos para demostrar la inconstitucionalidad de dicha ley sin embargo, existen algunos que resultaron coincidentes los cuales a la fecha aún son aplicables a pesar de las diversas reformas que ha sufrido, éstos puntos son los siguientes:

- Que el impuesto resultaba contrario al principio de proporcionalidad tributaria al desconocer la auténtica capacidad contributiva de los sujetos, al no establecer la posibilidad de desvirtuar la ganancia mínima presunta sobre el valor de los activos que contribuyen su objeto. Esto es, que el objeto del impuesto al activo es un rendimiento o la ganancia mínima presunta que deben tener los contribuyentes, como resultado de la tenencia de activos destinados a la realización de un fin lucrativo, misma que al no poder desvirtuarse conforme a la ley ocasiona que no se atiende a la auténtica capacidad contributiva de los sujetos.
- Que el impuesto al activo, al permitir el acreditamiento del impuesto sobre la renta, resultaba desproporcional e inequitativo, al otorgar un trato distinto a contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias.
- Que el Impuesto al Activo también es inequitativo y desproporcional al prohibir a los contribuyentes del impuesto, efectuar la deducción de las deudas contratadas con el sistema financiero ó con su intermediación y las contratadas con empresas residentes en el extranjero, no obstante que estas inciden

directamente sobre la capacidad contributiva del sujeto pasivo de la relación tributaria.

- Que la Ley del Impuesto al Activo es inequitativa al exentar del pago del gravamen a las empresas que componen el sistema financiero, sin que exista una razón que válidamente justifique esta circunstancia.
- Que respecto de aquellos contribuyentes personas físicas que otorgan el uso o goce temporal de bienes a otros contribuyentes del impuesto, la Ley del Impuesto al Activo es violatoria del principio de legalidad tributaria al no establecer el procedimiento necesario para la determinación de la base.⁶⁸

5.4.1. ANÁLISIS DEL OBJETO PARA PERSONAS MORALES.

Los contribuyentes no deben pagar más allá de lo que pueden, por lo que el gobierno tiene que adaptarse a tales circunstancias, y no al revés; por lo que el legislador no solo puede imponer nuevos tributos, ni obtener una mayor recaudación sin tomar en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos.

En el Impuesto al Activo podemos observar lo mencionado anteriormente, cuando una persona tiene pérdidas para efectos del impuesto sobre la renta en un ejercicio fiscal, carece de capacidad contributiva, ya que no obtiene utilidad o renta gravable; y a pesar de esta situación, el legislador le atribuye a dicha persona esa capacidad, pues piensa que por el simple hecho de tener activos, tiene la posibilidad de contribuir, ya que presume una

⁶⁸ Análisis realizado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto de la Constitucionalidad de la Ley del Impuesto Al Activo.

ganancia mínima por la simple tenencia de los mismos; pero, si el contribuyente no tiene dinero, al no existir una verdadera modificación patrimonial, ¿cómo pagará?: Quizá la solución sería vender algún activo, o pedir prestado para tener el dinero suficiente y poder pagar sus impuestos.

Entonces, si el legislador no tomó como causa o justificación a la capacidad contributiva al momento de crear el IMPAC ¿se estaría cometiendo una violación a la Constitución?, para responder a esta pregunta es necesario hacer un pequeño estudio sobre algunas jurisprudencias y tesis emitidas por la SCJN, las cuales se citan a continuación:

CONTRIBUCIONES, OBJETO DE LAS. EL LEGISLADOR TIENE LIBERTAD PARA FIJARLO, SIEMPRE QUE RESPETE LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTICULO 31, FRACCION IV DE LA CONSTITUCION.

Es inexacto que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, al otorgar al Estado el poder tributario, establezca que el objeto de las contribuciones quede limitado a los ingresos, utilidades o rendimientos de los contribuyentes, pues tan restringida interpretación no tiene sustento en esa norma constitucional, que otorga plena libertad al legislador para elegir el objeto tributario, con tal de que respete los principios de proporcionalidad, equidad y destino.

Claramente, se puede observar que el legislador está obligado a respetar los principios constitucionales al momento de determinar el objeto de cualquier tributo; y el IMPAC es un ejemplo evidente de la omisión a este precepto. En la siguiente tesis emitida por la SCJN se puede observar de manera clara esta afirmación:

ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PREVER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE GANANCIA MINIMA OBJETO DEL GRAVAMEN.

Siendo el objeto del impuesto al activo la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, es claro que al no prever la ley la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima que se presume.

Esta tesis emitida por la SCJN explica claramente que el impuesto al activo se aparta del principio de proporcionalidad o capacidad contributiva al no existir una modificación positiva en el patrimonio del contribuyente, y por lo tanto, se está incapacitado al pago del tributo; es decir, el sujeto del impuesto se encuentra imposibilitado para demostrar la potencialidad sobre la simple tenencia de los activos y, en consecuencia, el objeto del tributo es una suposición o presunción que no acepta prueba en contrario, lo que se traduce en una inadecuada valoración de la capacidad.

No obstante de las interpretaciones en la jurisprudencia y tesis de la SCJN antes citadas, el máximo tribunal se empeña en determinar la constitucionalidad del objeto al considerar que existe una ganancia mínima o rendimiento presunto originado por la tenencia de activos al emitir la siguiente tesis:

ACTIVO. SU OBJETO CONSISTE EN LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA ORIGINADA EN LA TENENCIA DE ACTIVOS DESTINADO A ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Si se desentraña el verdadero sentido del establecimiento del impuesto al activo y su estructuración legal, mediante la interpretación relacionada de los diversos preceptos que componen la ley relativa y su exposición de motivos, se llega a la conclusión de que el objeto de este impuesto no consiste en los activos destinados a actividades empresariales, sino en la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado por la tenencia de tales activos, constituyendo éstos exclusivamente la base del impuesto, es decir, el instrumento del que se vale el legislador para determinar esa ganancia mínima presunta y a cuyo valor deberá aplicarse la tarifa o tasa del impuesto, de conformidad con el artículo 2º de la ley relativa, para obtener el importe o cuota del tributo, pues siendo el impuesto al activo un gravamen dirigido a personas que realizan actividades empresariales y que, por tanto, persiguen fines de lucro, la ley parte de una ganancia o rendimiento mínimo que presume como objeto del mismo, lo que se advierte claramente del hecho de que quienes tengan esta ganancia mínima no verán incrementada su carga impositiva, en virtud del acreditamiento del impuesto sobre la renta a que tienen derecho los contribuyentes conforme al artículo 9º, por ser el impuesto al activo un gravamen complementario del impuesto sobre la renta que tiene como objetivo, además del fin recaudatorio propio de toda contribución, el control de la evasión fiscal; lo que se corrobora también con las exenciones establecidas en el artículo 6º de la ley por el periodo preoperativo, los ejercicios de inicio de actividades, el siguiente y el de liquidación, en los cuales por no darse la presunción de rendimiento o ganancia mínima objeto del tributo, se otorga el derecho a no pagar el impuesto.

Se puede observar en esta tesis de la SCJN que la interpretación del Poder Judicial Federal se enfoca a la constitucionalidad del objeto del tributo, simple y sencillamente,

porque serán tomados para la base del mismo, los activos necesarios para la actividad empresarial, y en consecuencia, al ser alternativo al impuesto sobre la renta, no se violenta ningún principio tributario. Dicha interpretación no es del todo afortunada en virtud de dos razones: a) porque no existe una adecuada valoración de la potencialidad al limitarse únicamente para el cálculo del impuesto a aquellos activos propios de la actividad, es decir, ¿qué contribuyente posee activos para adornar su empresa?: ninguno; ya que únicamente se tienen los indispensables para poder desarrollar sus actividades; y b) en consecuencia, no existe una modificación al patrimonio o mejoramiento en su potencialidad de pago por la tenencia de sus activos.

Se puede decir que esta tesis de la SCJN es desafortunada, en virtud de que el Poder Judicial Federal insiste en considerar un elemento de capacidad contributiva a la simple tenencia de activos, dejando en estado de indefensión jurídica al contribuyente al no poder demostrar que, a pesar de tener activos, carece de la capacidad de pago y que, paradójicamente, los activos que son objeto del gravamen ya han pagado ISR en el momento en que se obtuvieron; esto es, que el dinero con el que se pagaron dichos activos provienen de las utilidades de la empresa, las cuales ya fueron gravadas por dicho impuesto; salvo algún aumento de capital o una aportación realizada por los accionistas.

5.4.2. VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE EQUIDAD.

Por parte otra parte, cabe mencionar, que el IMPAC también es violatorio del principio de equidad, el cual tiene como fundamento el artículo 31 fracción IV de la Ley

General. Con antelación se habló de los sujetos que conforman el Impuesto al Activo, sin embargo el artículo 6 de esta misma ley señala que Sociedades Mercantiles están exentas. De manera que no establece un criterio de igualdad entre todas las empresas, puesto que aquellas que componen el sistema financiero como son las empresas que componen el sistema financiero nacional, las sociedades de inversión, las sociedades cooperativas, los contribuyentes menores y los de bases especiales de tributación . Reciben un trato preferente lo cual es motivo de violación al del Principio de legalidad tributaria, ya que se está tomando de forma desigual a las empresas, debido a que la LIMPAC esta haciendo un selección entre un grupo de Sociedades Mercantiles, en este caso aquella que constituyen el Sistema Financiero, dejando desprotegidas a la empresas privadas.

Siendo que el principio de equidad significa “la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que, en tales condiciones, deben de recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc. Debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente”⁶⁹

Mas tarde, la Suprema Corte de Justicia de la Nación admitió, que se estaba violando el principio de Equidad, al otorgar un trato preferencial a las sociedad de mercantiles antes mencionadas en relación al IMPAC

⁶⁹ ARRIOJA Vizcaíno, Adolfo. Op cit. Página 191.

A continuación, haremos mención de la jurisprudencia en que la SCJN declaró inconstitucional el artículo 6 de dicha ley al violar un principio tributario.

ACTIVO. IMPUESTO A LA EXENCION DE LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. “El artículo 6o., fracción I de la Ley del Impuesto al Activo, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el impuesto al activo, el cual podrán acreditar al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del impuesto sobre la renta, de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el impuesto al activo, esencialmente vinculado a aquél, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como "objetivo fiscal no contributivo", persigue el impuesto al activo, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no sólo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos

del impuesto, lo que obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas.”⁷⁰

El Impuesto el Activo es complementario del Impuesto sobre la renta por lo cual al exceptuar a los pertenecientes al Sistema Financiero, no se le esta obligando a pagar ni siquiera un complemento, excluyéndolos y otorgándoles de esta manera un trato preferencial.

No se subsana el principio de equidad alegando diferentes grados de dificultad en la mecánica de determinación del impuesto, ya que la interpretación del principio de equidad no puede llevar al punto de considerar los aspectos de control administrativo de las empresas que componen el sistema financiero, pues su complejidad o sencillez de ninguna forma desvirtúa la condición de sociedad mercantil que las propias empresas poseen. Por lo cual la equidad obliga a gravar a todos los sujetos que cuentan con activos, no en razón de lo difícil o sencillo que pueda ser el control de los mismos.

⁷⁰ Amparo en revisión 1558/90. Complementos Alimenticios, S.A. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo en revisión 4736/90. Martex, S.A. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González. Amparo en revisión 16/92. Arrendadora Hotelera del Sureste, S.A. de C.V. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo en revisión 5815/90. Zahori, S.A. de C.V. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Lourdes Ferrer Mac Gregor Poisot. Amparo en revisión 749/91. Compañía Harinera de La Laguna, S.A. de C.V. 22 de febrero de 1996. Mayoría de ocho votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Rocío Balderas Fernández. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiséis de febrero en curso, aprobó, con el número 10/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veintiséis de febrero de mil novecientos noventa y seis

Sin embargo, nuestro máximo Tribunal no tomo en cuenta que el artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo indica que el activo se calcula sumando los promedios de activos financieros, activos fijos, gastos y terrenos; inversiones de terrenos; inventarios de materias primas, productos semideterminados o terminados; como podemos ver los elementos que menciona la Corte no son los únicos que integran la base gravable, por consiguiente las casas de bolsa, aseguradoras, bancos y afianzadoras poseen enormes inversiones en terrenos y activos fijos siendo de poca importancia para el legislador y para el juzgador federal. Por lo tanto, si los contribuyentes que cuentan con activos quedan excluidos del Impuesto, no existe ninguna razón para que queden excluidos del pago del impuesto los contribuyentes identificados en el artículo 6., fracción I de la Ley del Impuesto al Activo.

Posteriormente, la SCJN publicó una segunda jurisprudencia referente al Principio de Equidad, pero ahora el Poder Judicial establece que la Ley del Impuesto al Activo no viola el principio constitucional de equidad tributaria.

ACTIVO, EL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA POR NO GRAVAR A TODOS LOS DEMAS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE NO REALIZAN ACTIVIDADES EMPRESARIALES. El Ejercicio de la potestad tributaria implica, entre otros aspectos, determinar el objeto de los tributos, seleccionando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones, es el de la identificación de esa capacidad. Tratándose del impuesto al activo, del análisis sistemático de las disposiciones que componen la ley relativa, se advierte que la capacidad contributiva no se atribuye simplemente a los

activos, sino también a la cualidad de estos se encuentre asociados con las actividades empresariales, y, por consecuencia, en condiciones idóneas para concurrir a la obtención de utilidades. La consideración del legislador que el activo en esas condiciones revela capacidad contributiva susceptible de gravarse, se sustenta en una apreciación de sentido común, pues obedece a la lógica de que estos responden a las que garantice su funcionamiento, pues sería ilógico tener menos o más activos que los necesarios para ellos. En el primer caso por insuficiencia y en el segundo por desperdicio, se iría en contra de lo que por naturaleza la empresa debe perseguir. Además de la interpretación conjunta que el legislador está autorizado para establecer tributos que no sólo persigan fines recaudatorios, sino que permitan al Estado ejercer sus atribuciones en materia de rectoría económica, de manera que a través de los mecanismos de imposición fomenten o regulen el desarrollo de ciertas actividades productivas, fortalezcan algunos sectores económicos o conduzcan a la explotación de los bienes en beneficio social. Por consiguiente, se actualizan razones no sólo jurídicas sino también sociales y económicas que justifican la determinación del objeto del impuesto activo en relación con las actividades empresariales y consecuentemente, revelan que el impuesto no viola el principio de equidad tributaria, por no comprender como sujetos obligados a todos los que realicen actividades económicas bajo la tenencia de activos y sean contribuyentes del impuesto sobre la renta, pues el legislador, en ejercicio de su potestad tributaria, eligió como objeto del impuesto a los activos concurrentes a la obtención de utilidades en la práctica de actividades empresariales.⁷¹

La SCNJ primeramente, señalaba que el Impuesto al Activo violaba el principio de equidad tributaria. Pero ahora, con la tesis que antecede, opina lo contrario, ya que resumiendo establece que los sujetos del IMPAC no se encuentran obligados al pago si es que no ha realizado ninguna actividad empresarial. Sin embargo, es un término totalmente erróneo debido a que los arrendadores se encuentran sujetos al pago del impuesto al activo

⁷¹ El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el diecinueve de noviembre en curso, aprobó con el número LXXX/1999, la tesis aislada que antecede; y determino que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal a diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

conforme lo marca el artículo 1 de la LIMPAC, y tomando en consideración que el arrendamiento no es una actividad empresarial, es muy desafortunado que se tome a los arrendadores como iguales cuando su actividad no viene de un empresa. De la misma manera, esta tesis también aborda el objeto del impuesto, al señalar que si el contribuyente no está de acuerdo con la afectación realizada a su patrimonio, tiene el derecho de ser escuchado por las Autoridades mediante la garantía de audiencia, sin embargo, aunque exista una afectación en el del contribuyente patrimonio debido a la aplicación del impuesto, este queda en estado de indefensión, por el simple hecho de tener activos, lo cual no quiere decir que realmente tenga un mayor patrimonio y mucho menos una mayor capacidad de pago.

En consecuencia, conocemos que la base del gravamen es el valor del activo del ejercicio, obtenido de la suma de los promedios que se encuentran en el artículo 2 de la Ley al Activo, consecuentemente al brindar un trato preferencial a algunas Sociedades Mercantiles, se cae en la violación del Principio de Equidad.

Cabe hacer mención que esta tesis no solo violenta el principio de equidad toda vez que en cuanto se refiere a la garantía de audiencia; al derecho que tienen todos los gobernados de defenderse y ser escuchados por las autoridades, antes de ser sujetos a una afectación patrimonial, y que se encuentra regulada por los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, se vulnera en el objeto del IMPAC, al considerar como tal una presunción de ganancia mínima por los activos que posee la empresa, sin otorgar el derecho al contribuyente de defensa o de ser escuchado antes de la aplicación del impuesto y que deja en estado de indefensión al sujeto del impuesto al no poder demostrar que la simple

tenencia de activos no es un reflejo de potencialidad o de capacidad de pago; es decir, el Poder Judicial Federal, a través de las tesis mencionadas, presume que una simple tenencia de activos propios de su actividad mejora la capacidad contributiva.

Ante la aplicación de una presunción absoluta⁷², como es el caso del objeto en el IMPAC, al no poder demostrar lo contrario, es decir, que no hubo riqueza o incremento patrimonial, la defensa del gobernado radica en la inconstitucionalidad de la norma, por violación a algún principio tributario, como es el de proporcionalidad y legalidad que se encuentran regulados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.

5.4.3. Violación al Principio de Legalidad.

Desde su nacimiento el Impuesto al Activo en el año de 1989, ha sido criticable debido a que se considera su supuesta inconstitucionalidad. Conforme hemos estudiado en capítulos anteriores todo Impuesto debe estar establecido en ley y con fundamento en el Artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, obligando a los contribuyentes al pago de todo impuesto que cumpla con los principios de proporcionalidad, equidad y legalidad, desafortunadamente el IMPAC no cumple con las características requeridas en dicho artículo, ya que como veremos a continuación carece de los principios tributarios, los cuales son indispensables para su validez y existencia.

⁷² En el Derecho Tributario existen dos tipos de presunciones, las que son *iuris tantum* (que aceptan prueba en contrario) y las *iuris et de iuris* (absolutas) que no aceptan prueba en contrario; las primeras se destruyen acreditando o comprobando lo contrario, y las segundas no; tal como lo señala Eseverri Ernesto Martínez, (1995, pp. 17-32)

La Ley del Impuesto al Activo intenta definir como objeto del gravamen el valor anual del activo afecto a la realización de actividades empresariales. Por lo cual en éste impuesto no se prevee un acto o situación jurídica del contribuyente que lo haga coincidir con el objeto del gravamen para verse obligado a su pago, ya que lo que se señala como objeto no es una situación jurídica, si no un bien, como es el activo. Toda vez que al momento de que la Ley establece que están obligadas las personas físicas y sociedades mercantiles que realicen actividades empresariales por su activo no se define ningún presupuesto jurídico, siendo diferente el haber definido el hecho imponible en base a la propiedad o posesión del activo con respecto a la actividad empresarial “así por, ejemplo si el hecho imponible es constituido por la propiedad inmobiliaria en línea general hay que entender que el derecho de propiedad es el criterio de atribución del hecho imponible al contribuyente”.⁷³

“El principio de legalidad establecido en la fracción IV del artículo 31 Constitucional debe entenderse en el sentido de que la ley que crea un tributo contenga los elementos que configuran éste, como lo son el sujeto, el objeto, base, tasa y época de pago, a fin de evitar que la autoridad arbitrariamente establezca tanto la cuantía del tributo como los mencionados elementos, dicha exigencia constitucional en materia tributaria se ve plenamente colmada por la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, toda vez que claramente señala, por una parte, que su objeto serán los activos que se utilicen por lo causantes o un tercero, en su caso en actividades empresariales...”

⁷³ Ejemplo de correcta definición del hecho imponible es el impuesto predial en el Distrito Federal, el cual están obligados a pagar, “Las personas físicas y las morales que sean propietarios del suelo y de las construcciones adheridas, independientemente de los derechos que sobre las construcciones tenga un tercero. Los poseedores también estarán obligados al pago del impuesto predial por lo inmueble que posean, cuando no se conozca al propietario o el derecho de propiedad sea controvertible”

El texto de la Ley es impreciso al mencionar “por su activo” como aquella situación jurídica o de hecho por la cual el contribuyente esta obligado a enterar al fisco una contribución, refiriéndose a la propiedad de los activos, a su tenencia a utilización ya que la norma fiscal debe de velar por la seguridad de las garantías individuales de los gobernados siendo así que la norma fiscal que tiene el objeto de una contribución debe ser de una interpretación estricta siendo el Poder Judicial el encargado de proteger y no de ayudar al legislador con interpretaciones inapropiadas.

Para que exista la legalidad tributaria, toda contribución debe tener perfectamente establecidos sus elementos y el significado de éstos, lo cual no puede quedar al arbitrio de la Autoridad Administrativa. La Ley del Impuesto al Activo en su artículo 4 señala lo siguiente: *“Se consideran Activos Financieros entre otros...las inversiones en títulos de crédito[...] las cuentas y documentos por cobrar [...] activos financieros denominados en moneda extranjera...”*

. Con respecto a lo anterior, encontramos una violación al principio de legalidad, debido a que la legislación no es precisa, cuando habla acerca de los Activos Financieros, ya que al mencionar “entre otros”, impide que exista una definición clara que los conceptualice ni en forma general, y tampoco una enumeración que los delimite. De manera, que el objeto de este impuesto no se encuentra establecido correctamente en ley; situación que produce un ambiente de inseguridad jurídica precisamente por violentar el principio de legalidad. Por lo que permite a la Autoridad Administrativa que interprete la ley a su conveniencia.

5.4.4. VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

La Ley del Impuesto al Activo viola el Principio de Proporcionalidad toda vez que no atiende a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, por lo cual debe ser analizado conforme a la definición que nos da la Suprema Corte de Justicia de la Nación acerca de este principio.

“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31 fracción IV de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad de los tributos. La proporcionalidad radica medularmente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio de gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas pues mediante ella se consiguen que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos, expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de poscontribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos”

Conforme a lo mencionado anteriormente, la proporcionalidad de un impuesto no debe aplicarse a simples números el cual tiene como resultado la cantidad a pagar de una persona física o moral en cuanto a los activos, basándose para su calculo en una tarifa única

por lo que es necesario tomar en cuenta la capacidad contributiva del contribuyente dando a la necesidad de crear tarifas progresivas brindando una mayor justicia en el calculo del impuesto, toda vez que se toma en cuenta la potencialidad que tiene el sujeto pasivo para contribuir.

Siendo de esta manera que el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en el mayor y menor sacrificio, reflejando cualitativamente en la disminución patrimonial que corresponda.

“La proporcionalidad es un principio en cumplimiento del cual las leyes tributarias deben establecer cuotas, tasa o tarifas progresivas que graven al contribuyente atendiendo a su capacidad económica”, mencionamos anteriormente que el hecho de establecer tarifas progresivas es el camino mas eficaz para que el impuesto sea proporcional conforme a la capacidad económica siendo lo mas posible para el obtención de una capacidad contributiva real del sujeto.