

AMPARO EN REVISIÓN 895/2017
QUEJOSA Y RECURRENTE: SANOFI
AVENTIS DE MÉXICO, SOCIEDAD
ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE.

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

MINISTRO PONENTE: JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO
SECRETARIA AUXILIAR: BRENDA MONTESINOS SOLANO

Ciudad de México¹. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día...

V I S T O S, para resolver los autos del amparo en revisión **895/2017**, interpuesto por *********, autorizado de **Sanofi Aventis de México, Sociedad Anónima de Capital Variable**; y,

R E S U L T A N D O:

PRIMERO. Demanda de amparo. Mediante escrito presentado el once de febrero de dos mil catorce, en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materias Administrativa en el Distrito Federal, ahora Ciudad de México, **Sanofi Aventis de México, Sociedad Anónima de Capital Variable**, por conducto de su representante legal *********, demandó el amparo y la protección de la

¹ En atención a lo dispuesto en el artículo Trigésimo Cuarto Transitorio del Decreto publicado el veintinueve de enero de dos mil dieciséis, por el que reforman y derogan diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de la reforma política de la Ciudad de México, todas las referencias que en esta sentencia se hagan al Distrito Federal, deberán entenderse hechas a la Ciudad de México, sin que sea el caso de cambiar el nombre de las instituciones o autoridades del mencionado Distrito que aquí se citen, en razón de que en términos del artículo Trigésimo Primero transitorio del decreto publicado el cinco de febrero de dos mil diecisiete en la Gaceta Oficial de la Ciudad México, éstas conservarán sus denominación, atribuciones y estructura, hasta en tanto no entren en vigor las leyes respectivas.

Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se precisan:

Autoridades Responsables:

1. El Congreso de la Unión conformado por la Cámara de Diputados y Cámara de Senadores.
2. El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.
3. El Secretario de Gobernación.
4. El Director del Diario Oficial de la Federación.

Actos reclamados:

- **De la Cámara de Diputados y Cámara de Senadores del Congreso de la Unión:**
 - a) La discusión, aprobación y expedición del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo de fecha treinta y uno de octubre de dos mil trece, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre del mismo año. En específico se reclama el contenido del artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- **Del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos:**

a) La expedición, promulgación y la orden de publicación del Decreto Legislativo.

• **Del Secretario de Gobernación:**

a) El referendo del Decreto Legislativo.

Preceptos constitucionales que contienen los derechos fundamentales violados. La quejosa invocó como precepto que contiene los derechos fundamentales violados el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, precisó que no existía tercero perjudicado y formuló los conceptos de violación que estimó pertinentes.

SEGUNDO. Admisión, trámite y resolución del amparo. Por acuerdo de trece de febrero de dos mil catorce, el Juez Décimo de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, registró la demanda de amparo bajo el expediente *****, y requirió a la promovente para que precisara su domicilio fiscal e indicara si había promovido con anterioridad diverso juicio de amparo o algún medio de impugnación, así como que exhibiera seis copias de su escrito aclaratorio.

Mediante proveído de veinticuatro de febrero siguiente, el Juzgado tuvo por desahogado dicho requerimiento y admitió a trámite la demanda, requirió a las autoridades responsables para que rindieran su informe justificado y señaló día y hora para la audiencia constitucional.

El seis de mayo de dos mil catorce, se celebró audiencia constitucional. Posteriormente, ordenó remitir el asunto a la Oficina de Correspondencia Común del Centro Auxiliar de la Primera Región, en cumplimiento a la Circular 3/CCNO/2014, de la Comisión de Carrera

AMPARO EN REVISIÓN 895/2017

Judicial, Adscripción y Creación de Nuevos órganos del Consejo de la Judicatura federal.

El trece de mayo de dos mil catorce, el Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, tuvo por recibido el expediente relativo al juicio de amparo *****, registrándolo con el número *****.

Asimismo, en cumplimiento a los Acuerdos Generales 52/2008 y 43/2011, en relación con los diversos 3/2013 y 8/2013, así como el oficio SECJYCNO/CON/COCAR/8027/2016, suscrito por el Secretario Ejecutivo de Carrera Judicial y Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal; dicho Juzgado auxiliar remitió el expediente a la Oficina de Correspondencia Común del Centro Auxiliar de la quinta Región, con sede en Culiacán, Sinaloa, la cual la tuvo por recibida y turnó al **Juzgado Cuarto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región**, dando origen al cuaderno de antecedentes *****, a efecto de dictar la sentencia respectiva.

Finalmente, mediante sentencia que se terminó de engrosar el veinticuatro de enero de dos mil diecisiete, la Jueza del conocimiento, en apoyo al Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México, determinó sobreseer en el juicio por los actos reclamados al Secretario de Gobernación y el Director del Diario Oficial de la Federación y negar el amparo y protección de la justicia federal respecto del artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

TERCERO. Interposición y trámite de los recursos de revisión principal y adhesivo. Inconforme con la resolución anterior, **Sanofi**

Aventis de México, Sociedad Anónima de Capital Variable, a través de su autorizado *********, interpuso recurso de revisión, del cual por razón de turno tocó conocer al Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo Presidente, por acuerdo de treinta de marzo de dos mil diecisiete, ordenó formar el expediente número ********* y lo admitió a trámite.

Mediante acuerdo de siete de abril de dos mil diecisiete, se admitió el recurso de revisión adhesiva interpuesto por la Directora General de Amparos contra Actos Administrativos, por ausencia del Director General de Amparos contra Leyes en suplencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos de la Procuraduría Fiscal de la Federación, y a su vez el último de los mencionados en representación del Presidente de la República, recibido el seis de abril de dos mil diecisiete en la Oficialía de Partes del Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

El ocho de agosto de dos mil diecisiete el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito emitió resolución en la que se declaró incompetente para conocer de la constitucionalidad del artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y ordenó la remisión de los autos a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

CUARTO. Trámite del amparo en revisión ante esta Suprema Corte de Justicia de la Nación. En auto de veinticuatro de agosto de dos mil diecisiete, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó asumir la competencia originaria para que este Alto Tribunal conociera del recurso de revisión, así como la adhesión al recurso de revisión principal que formuló la Directora General de Amparos contra Actos Administrativos por ausencia del Director General de Amparos contra Leyes, en suplencia del Subprocurador Fiscal Federal de

Amparos, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República.

De igual forma ordenó la notificación correspondiente a las autoridades responsables y a la Procuraduría General de la República, por conducto del Agente del Ministerio Público Federal adscrito a este Alto Tribunal.

Finalmente, dispuso turnar el asunto al Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo y enviar los autos a la Sala a la que se encuentra adscrito, a fin de que la Presidenta de ésta, dictara el acuerdo de radicación respectivo.

Posteriormente, por acuerdo de veintisiete de septiembre de dos mil diecisiete, la Presidenta de esta Primera Sala dispuso que la misma se avocara al conocimiento del presente asunto y ordenó enviar los autos a la Ponencia correspondiente, a fin de que formulara el proyecto de resolución y se diera cuenta de él a esta Primera Sala.

C O N S I D E R A N D O:

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83 de la Ley de Amparo; y 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y conforme a lo previsto en el punto tercero, en relación con la fracción III del punto Segundo del Acuerdo General Plenario 5/2013, que aparece publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintiuno de mayo de dos mil trece, toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en la audiencia constitucional de un juicio de amparo indirecto, en el que se

reclamó la inconstitucionalidad del **artículo 36, fracción II, de Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil catorce.**

Cabe señalar que en el caso no se justifica la competencia del Tribunal Pleno para conocer del presente asunto, en términos del punto Segundo, fracción III, del Acuerdo General Plenario 5/2013, en virtud de que la resolución del mismo no implica la fijación de un criterio de importancia o trascendencia para el orden jurídico nacional ni reviste un interés excepcional.

SEGUNDO. Oportunidad del recurso de revisión principal y adhesivo. Toda vez que el Tribunal Colegiado del conocimiento no analizó la oportunidad de los recursos de revisión, esta Primera Sala verificará la misma.

El escrito de revisión principal fue interpuesto en tiempo y forma de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley de Amparo², pues de las constancias de autos se advierte que la sentencia recurrida fue notificada de forma personal a la quejosa, el jueves dos de marzo de dos mil diecisiete. En ese sentido, dicha notificación surtió efectos el día hábil siguiente; esto es, el viernes tres del mismo mes, de conformidad con la fracción II, del artículo 34 de la Ley de Amparo.

Así, el plazo de diez días que señala el artículo 86 de la Ley de Amparo, empezó a correr del lunes seis de marzo al viernes diecisiete de marzo de este año, pues fueron inhábiles los días cuatro, cinco, once y doce de marzo, por haber sido sábados y domingos, de conformidad con

²⁴ **Artículo 86.** El recurso de revisión se interpondrá por conducto del Juez de Distrito, de la autoridad que conozca del juicio, o del Tribunal Colegiado de Circuito en los casos de amparo directo. El término para la interposición del recurso será de diez días, contados desde el siguiente al en que surta sus efectos la notificación de la resolución recurrida.

La interposición del recurso, en forma directa, ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación o ante el Tribunal Colegiado de Circuito, según corresponda, no interrumpirá el transcurso del término a que se refiere el párrafo anterior.”

lo establecido en los artículos 23 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

En tales condiciones, dado que de autos se advierte que el recurso de revisión principal fue presentado el diecisiete de marzo de dos mil diecisiete, ante el Juzgado Décimo de Distrito en Materia Administrativa, en la Ciudad de México, esto es, antes de que feneciera el plazo correspondiente, resulta evidente que se interpuso de forma oportuna.

De igual forma, el recurso de recurso de revisión adhesiva fue presentado de manera oportuna, ya que de los autos se advierte que el recurso principal fue admitido el treinta de marzo de dos mil diecisiete y notificado por oficio, al Presidente de la República por conducto del Secretario de Hacienda y Crédito Público, el treinta y uno de marzo siguiente, surtiendo efectos el mismo día, de conformidad con el artículo 31, fracción I, de la Ley de Amparo.

Por lo que el plazo de cinco días que señala el artículo 83 de la Ley de Amparo, empezó a correr del lunes tres al viernes siete de abril de dos mil diecisiete.

En tales condiciones, ya que el recurso de revisión adhesiva fue presentado el cinco de abril de la misma anualidad, resulta evidente que es oportuno.

TERCERO. Cuestiones necesarias para resolver el asunto. A continuación se sintetizan los argumentos referentes a las cuestiones medulares planteadas en la controversia traída a revisión, principalmente en lo que respecta a la constitucionalidad de la norma impugnada:

1. En la **demanda de garantías** la quejosa planteó el siguiente argumento de constitucionalidad:

1.1. En su **único concepto de violación**, estimó que el artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta resulta violatorio del derecho fundamental a la proporcionalidad tributaria, ya que se limita la deducción de las inversiones que se realicen en automóviles, no obstante que las mismas sean gastos necesarios que deban realizarse para el adecuado cumplimiento del negocio, lo que genera que se deje de tributar conforme a la verdadera capacidad contributiva.

Señaló que lo anterior es así, toda vez que para que un impuesto directo, respete la proporcionalidad tributaria debe considerar la auténtica capacidad contributiva del causante, lo que ocurrirá sólo cuando se valore el verdadero impacto negativo que implica su obtención.

Para lo cual debe permitirse la deducción de una partida si ésta se encuentra íntimamente relacionada con la intención de producir un ingreso que resulte gravado para efectos del impuesto de que se trate.

Argumentó que por ello la norma reclamada, al limitar la deducción de las inversiones en automóviles, a un importe de \$130 000.00 (ciento treinta mil pesos, cero centavos moneda nacional), obliga a pagar un impuesto que no atiende a su capacidad contributiva.

1.2. Indicó que el que las empresas adquieran automóviles como inversiones, obedece al hecho de que tales medidas están

encaminadas a la obtención de mayores ingresos, por lo cual dichas erogaciones son estrictamente indispensables.

Ello, refirió, pues tal como lo advirtió en su capítulo de hechos, es una empresa farmacéutica cuyo objeto social consiste en la fabricación, producción, mercadotecnia, publicidad y comercialización de medicamentos de patente; entre los cuales se encuentran medicinas cuya venta requiere receta médica. De ahí que, para generar ingresos no basta fabricar el producto, sino está obligada a realizar acciones encaminadas a promocionarlo y posicionarlo en el mercado.

Explicó que, no obstante ello, el Reglamento de la Ley General de Salud en materia de Publicidad no permite que anuncie gran parte de sus productos por medios de difusión masiva, por lo cual se ve obligada a contratar personal para promocionar los medicamentos de patente que fabrica, denominados “representantes médicos”, quienes son profesionales contratados por el laboratorio para visitar los consultorios de los médicos de cada especialidad, a fin de entregarles información sobre los nuevos productos.

Derivado de ello, adujo que dadas las políticas mundiales para laboratorios médicos, se obliga en términos de los contratos de trabajo que celebra con dichos representantes médicos a proporcionarles un automóvil a fin de que éstos puedan desempeñar adecuadamente sus labores de promoción, mismo que debe cumplir con ciertos estándares de calidad y seguridad, lo cual implica que su valor será superior a los \$130, 000.00 (ciento treinta mil pesos, cero centavos, moneda nacional).

Por tanto, afirmó que es indudable que las inversiones que realiza en automóviles, son con el único fin de obtener ingresos por la venta de los medicamentos que comercializa, por lo que es indudable que dichas inversiones son indispensables para la realización de sus fines de negocio y, en consecuencia, la obtención de sus ingresos. De ahí que debe permitirse su deducción total, ya que se ha acreditado que es un gasto estrictamente indispensable.

1.3. Refirió que ni del contenido de la ley, ni del proceso legislativo que le dio origen, se establecen los motivos del por qué se limita la deducción de inversiones aludidas en la cantidad establecida en la disposición que se reclama, de ahí que dicha limitante es arbitraria y subjetiva.

Ello, señaló, pues el legislador estaba obligado a establecer los motivos y circunstancias que le llevaron a considerar el importe del límite de la deducción, lo cual no ocurrió.

1.4. Adujo la violación del principio de simetría fiscal toda vez que la norma impugnada limita la deducción de las erogaciones que son estrictamente indispensables para quienes las realizan, siendo que las mismas constituyen ingresos acumulables para quienes las reciben.

Sostuvo que en el caso, la disposición reclamada limita la deducción de las inversiones en automóviles, no obstante que dichas erogaciones sean a su vez un ingreso gravado en su totalidad por aquéllos que las perciben, lo cual hace evidente la violación a la simetría fiscal.

2. El Juzgado Cuarto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, emitió sentencia, en la que sostuvo sustancialmente las siguientes consideraciones:

2.1. En el **considerando séptimo**, consideró fundadas las causales de improcedencia hechas valer por el Secretario de Gobernación y el Director del Diario Oficial de la Federación consistentes en que la parte quejosa no impugnó por vicios propios la publicación y refrendo de la norma impugnada.

Por otro lado, estimó que no se actualiza la causal de improcedencia hecha valer por la Cámara de Senadores, consistente en que los actos reclamados por la quejosa no causan afectación alguna en los intereses jurídicos de la peticionaria de amparo, puesto que la quejosa acreditó ser contribuyente y haber invertido en diversos vehículos automotores, los cuales no podrá deducir en su totalidad, con motivo de la limitante contenida en el artículo reclamado.

2.2. En el **considerando noveno**, estimó que los conceptos de violación hechos valer por la quejosa, resultan infundados en una parte, e inoperantes en la otra.

Lo anterior, pues el límite establecido por el artículo reclamado sí atiende a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto, toda vez que existe criterio jurisprudencial emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro siguiente: ***“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE ENERO DE 2007, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.”***, mismo que resulta aplicable al caso, aun cuando se refiera a un artículo que no se

encuentra vigente, toda vez que el motivo del reclamo de la parte quejosa descansa esencialmente en el límite establecido por el artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año dos mil catorce, el cual es similar al artículo 42, fracción II, de la Ley vigente en el año dos mil ocho, que fue analizado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al pronunciarse ese criterio.

En ese sentido, hizo suyas las consideraciones de la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 916/2010, del que derivó el criterio jurisprudencial anteriormente mencionado, en el que se estableció que el contenido del artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se encontraba inmerso en el principio de proporcionalidad.

En ese sentido, esgrimió lo establecido por esta Suprema Corte, respecto a que en la Ley del Impuesto sobre la Renta se observa que la capacidad contributiva del sujeto se aprecia de manera distinta a la capacidad económica de éste, toda vez que algunos ingresos, gastos o pérdidas del contribuyente no se toman en cuenta para determinar el objeto y la base gravable del tributo, lo cual acontece por razones de carácter económico, jurídico y/o social, criterios de suma relevancia que el legislador ordinario considera para proceder a la exclusión o inclusión de determinados ingresos, gastos y/o pérdidas al determinar la capacidad contributiva de las personas que se ubican dentro de las hipótesis que la ley señala como hecho generador del gravamen.

Entre dichas consideraciones, destacó que resulta justificado que en la Ley del Impuesto sobre la Renta se aprecie la capacidad

contributiva de distinta manera que la capacidad económica, ya que dicha circunstancia tiene su explicación en que existen algunos ingresos y egresos que no se toman en cuenta para fijar la capacidad contributiva por razones de carácter jurídico, económico y/o social; sin embargo, de no advertirse razón alguna que sustente la actuación del legislador para proceder de esa manera, es decir, el motivo de la exclusión de determinados ingresos al apreciar la capacidad contributiva de los sujetos, o bien, la inclusión de aquéllos para fijar dicha capacidad contributiva, provocaría considerar que la norma ha violado el principio de proporcionalidad impositiva; lo anterior de igual manera sería aplicable respecto de algunas erogaciones o pérdidas, que aun cuando disminuyen la capacidad económica del particular, no son susceptibles de considerarse para efectos de la determinación de la capacidad contributiva del sujeto.

Apuntó que en dicho estudio, la Segunda Sala, estableció la indispensabilidad en las deducciones constituye el principio rector de éstas en términos del artículo 31, fracción I, de la ley de la materia, así los gastos deducibles permitidos por la ley a los sujetos del tributo en cuestión deben cumplir con ciertos requisitos, entre los cuales se encuentra que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad empresarial; la concepción genérica de este requisito, que el legislador estableció en el precepto jurídico en comento, es justificable, al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar el concepto de "estrictamente indispensable", atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate.

Refirió que al tenor de dichas consideraciones, se estimó que el artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta – analizado en el amparo en revisión 916/2010-, que establecía que la deducción de las inversiones en automóviles sólo se podrá realizar hasta por un monto de ciento setenta y cinco mil pesos, no violaba el principio tributario de proporcionalidad, pues el límite en la deducción obedecía a medidas de control más efectivas que evitan prácticas de evasión y elusión fiscales, tal como se demuestra de la iniciativa de reformas.

Lo anterior, aun cuando pusiera límites y excluyera a los contribuyentes que se dediquen a determinada actividad, pues ello obedeció a la finalidad de evitar la evasión fiscal, y porque el carácter de indispensabilidad de una erogación o inversión se encuentra estrechamente vinculada con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que de no realizarlo, se tendrían que suspender las actividades de la empresa, o éstas necesariamente disminuirían, esto es, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la sociedad, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos y en su perjuicio, pero precisamente en atención a los ingresos de la persona moral y a su obligación de contribuir al gasto público, sería ir contra la finalidad que se persigue, que es la de evitar abusos por parte de los contribuyentes, o la de evitar la evasión de impuestos, permitir las deducciones sin límite alguno, de los automóviles que una empresa adquiera.

Derivado de lo anterior, consideró que las razones que la Segunda Sala sostuvo para resolver el amparo en revisión 916/2010, resultan

igualmente aplicables al caso sujeto a estudio, pues el artículo analizado en aquél resulta de contenido similar al reclamado, por lo que, consideró infundados dicho concepto de violación.

Por otro lado, estimó que se encontraba impedida jurídicamente para emitir pronunciamiento alguno en torno a los argumentos del quejoso, que se sustentan en una situación de hecho que pudiera acontecer o no (argumentos en los que refirió la quejosa que dada la imposibilidad legal de promocionar sus productos, cuenta con un equipo de representantes médicos a los que debe proporcionarles un vehículo, que debe cumplir con ciertos estándares de calidad), pues advirtió que incluso puede adquirir automóviles que sean de menor precio al establecido como límite en el artículo impugnado, sin que esa sola circunstancia implique que esos vehículos no cumplan con un estándar de calidad.

Esto es, consideró que la sociedad quejosa pretende acreditar la inconstitucionalidad del precepto reclamado mediante argumentaciones que se refieren a una circunstancia particular y concreta en que pudieran ubicarse los sujetos pasivos del tributo; lo cual si se toma en consideración que la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general deriva de sus propias características y en razón de todos sus destinatarios, más no de que algunos de ellos puedan tener determinados atributos o características, es inconcuso que los argumentos que se hagan valer en vía de conceptos de violación en contra de disposiciones de carácter general, abstracto e impersonal, cuya constitucionalidad se haga depender de situaciones o circunstancias individuales, independientemente del conjunto de destinatarios de la norma, deben ser declarados inoperantes en atención a que no sería posible cumplir su finalidad, que no es otra que la consistente en

demostrar la violación constitucional que se le atribuye y que, por naturaleza de la ley, debe referirse a todos aquellos sujetos a los que se dirige la norma y no sólo a alguno de ellos.

Respecto al argumento de la quejosa en el sentido de que ni de la ley ni de su proceso legislativo se estableció el por qué se limitó la deducción de las inversiones en automóviles, por lo que, de manera arbitraria señaló un límite de \$130, 000.00 (Ciento treinta mil pesos, cero centavos, moneda nacional); la Juez de Distrito consideró que se encontraba jurídicamente impedida para analizar dicha cuestión, pues en el caso de normatividad con efectos económicos o tributarios, la intensidad del análisis constitucional debe ser poco estricta, con el fin de no vulnerar la libertad política del legislador en dichos campos, en los que la propia Constitución establece una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado, lo que significa que las posibilidades de injerencia del Juez constitucional son menores y, por ende, la intensidad de control se ve limitada.

De tal manera, la juzgadora consideró que el nivel de exigencia que da el legislador para justificar dicha medida debe ser uno de simple racionalidad, en virtud de que es una decisión legislativa que basta no se configure arbitraria o discriminatoriamente, por lo cual no es necesario que el legislador fiscal precise con exactitud las razones por las que determinó que la deducción de los automóviles quedara limitada al monto señalado, pues aquél cuenta con libertad de configuración legislativa, de ahí que, consideró que lo conducente era declarar inoperantes los argumentos expuestos por la quejosa.

Finalmente, respecto de los argumentos en los que la quejosa señala que el artículo reclamado es desproporcional, al ser contrario

al principio de simetría fiscal que deben revestir las contribuciones, las calificó también de inoperantes, toda vez que dicho principio no es un derecho fundamental y su ausencia no provoca necesariamente una transgresión al artículo 31, fracción IV, constitucional.

Aunado a ello, estableció que en materia del impuesto sobre la renta, es evidente la aplicación de dicho principio, en tanto que, de conformidad con la fracción II del artículo 36 de la ley, su mecánica condiciona la deducción de determinadas erogaciones, con una limitante de \$130, 000 (ciento treinta mil pesos cero centavos, moneda nacional), de lo que se deriva que la realización de una erogación deducible se traducirá en la vinculación en el pago del impuesto. Así el efecto conjunto derivado de valorar que únicamente son deducibles las erogaciones estrictamente indispensables cuando se realizan vinculados con la consecución del objeto social de la empresa.

En ese sentido, señaló que los gastos a que alude la fracción I, del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas, a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, de donde se infiere que, en este supuesto, el legislador únicamente podría excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existieran motivos de carácter jurídico, económico y/o social, que justificaran ese proceder.

En ese sentido, sostuvo que debía desatenderse lo planteado por la quejosa, en virtud de que no existe una asimetría fiscal como tal, en lo que se refiere a la forma en la que la ley delimita los conceptos

deducibles, en primer término porque el argumento de la quejosa parece partir de concepciones equivocadas en cuanto al alcance de la garantía de legalidad tributaria, pues si bien es claramente reconocido que dicho principio exige que las leyes tributarias definan los elementos y supuestos de la obligación tributaria, también es cierto que el alcance de dicho derecho no tutela el que la debida definición de los elementos esenciales del tributo se haga en los supuestos que refiere la quejosa, en el sentido de que para ser considerado constitucional dicho artículo debe contener simetría fiscal.

Ello, pues consideró que en ningún momento se ha sostenido que en cumplimiento a la garantía de legalidad en materia tributaria, el legislador se encuentre obligado, adicionalmente, a tutelar el derecho fundamental de proporcionalidad como si la primera fuera una meta-garantía constitucional, que se infringiría siempre que se faltara a la proporcionalidad o a la equidad, desde luego, el legislador tiene la obligación de velar por la no violación a las garantías mencionadas en último término, pero no es que ello se derive del principio de legalidad tributaria, por lo que, los argumentos de la quejosa en ese aspecto resultan inoperantes.

En segundo término, explicó que la calificación de inoperancia también deriva de que, aun acotando su argumento a los supuestos en los que efectivamente parecería materializarse una falta de simetría fiscal, no debe pasarse por alto que en la jurisprudencia del Alto Tribunal del país no ha reconocido ni reconoce a la asimetría fiscal, como una condición que traiga consigo la violación a la garantía de legalidad tributaria.

En ese sentido, expuso que la simetría fiscal es útil para conocer mejor la mecánica o el funcionamiento de algunos tributos, no es una garantía constitucional, ni su ausencia tiene como consecuencia necesaria y automática la violación a alguna de las garantías consagradas en el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental; por lo que, si la falta de simetría fiscal provocara efectos coincidentes a los que provoca la violación a alguna de las garantías constituciones de la materia tributaria, es claro que la inconstitucionalidad del precepto que se trate deriva de esta última circunstancia y no de los juicios que se puedan hacer en torno a la asimetría, pues no debe pasarse por alto que se trata de un mero enunciado de política fiscal.

Derivado de ello, concluyó que dado que no se aprecia que el reclamo de la quejosa aduciendo a un caso de asimetría fiscal, tenga méritos para ser revisado desde la óptica de los derechos fundamentales previstos en la Constitución Federal, dichos reclamos devienen inoperantes.

3. Los razonamientos esenciales que interesan al caso, contenidos en el **agravio único** hecho valer por la recurrente, son los que se sintetizan a continuación:

3.1. Señala que la sentencia que se recurre es ilegal, ya que la *A quo* resolvió negar el amparo solicitado por la quejosa, al considerar de forma incorrecta que resultaba aplicable la jurisprudencia 2a./J.53/2011 que establece que el artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del uno de enero de dos mil siete no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria; toda vez que, el estudio realizado en la misma versaba sobre la limitante para la deducción de automóviles en cantidad de \$75,000

(setenta y cinco mil pesos, moneda nacional), mientras que la disposición reclamada (vigente a partir de dos mil catorce) establece un monto de \$130,000 (ciento treinta mil pesos, moneda nacional).

Derivado de ello, expone que si bien la Suprema Corte analizó la limitante a la misma deducción, no se refirió al monto establecido en el artículo 36, fracción II, reclamado, el cual limita aún más el importe a deducir por las inversiones realizadas en automóviles.

El quejoso aduce que esta Suprema Corte al realizar el estudio del artículo 42, fracción II, antes mencionado, no se limitó a lo establecido en la norma, sino que estudió la exposición de motivos, de la cual advirtió que la razón del legislador de limitar hasta ciento setenta y cinco mil pesos el monto a deducir para las inversiones en automóviles, fue evitar la evasión fiscal; que además en su momento guardaba relación con las circunstancias económicas del país; sin embargo, al verse disminuido dicho monto, no se puede suponer que el mismo criterio se sostenga, por lo que a su parecer, es necesario un nuevo análisis.

Indica que ello es así, sobretodo porque el valor de la moneda ha ido en constante decremento desde el ejercicio de dos mil siete y, por el contrario, el precio de los automóviles va en constante aumento, al punto que al día de hoy no hay en el mercado vehículos nuevos por debajo de los ciento treinta mil pesos; es decir, con ese monto no se podría deducir la totalidad de la erogación realizada por el coche más económico que existe en el mercado nacional.

Insiste en que, al verse modificado drásticamente el límite a la deducción, ello modifica el análisis de su constitucionalidad, pues aunado a esa disminución del límite y la inflación, se debe valorar el

hecho de que en el caso, en ninguna parte se señala a que se debe la reducción de la limitante aducida.

Argumenta que, considerar lo contrario, implicaría que el legislador tuviera amplias posibilidades de limitar cualquier deducción, sin que esté obligado a justificar su actuación, lo cual no debe permitirse en un Estado de Derecho.

3.2. Además, la quejosa infiere que resulta ilegal y completamente falso lo señalado por la *A quo* respecto a que no se pueda acreditar la inconstitucionalidad de una norma mediante argumentaciones que se refieren a una circunstancia particular y concreta, ya que la esencia del juicio de amparo contra leyes, es demostrar a través del interés jurídico como una norma al ser aplicaba a un quejoso en particular, viola sus derechos consagrados en la Constitución.

Expuso que, contrario a lo señalado por la juzgadora, los argumentos no se sustentan en una situación hipotética, sino real, tal como se desprende de las facturas exhibidas, de las cuales se advierte que los automóviles que adquirió en el ejercicio de dos mil catorce, tenían un valor de ***** y por la limitante establecida en el artículo reclamado, no los pudo deducir en su totalidad.

También aduce que se equivoca la *A quo*, al señalar que se puede adquirir un vehículo automotor con un costo menor a ciento treinta mil pesos.

Además, argumenta que es una persona moral que conforme a los contratos de trabajo que celebra con sus representantes médicos se obliga a proporcionarles un automóvil a fin de que puedan desempeñar adecuadamente sus labores de promoción de

productos, con lo cual se demuestra que año con año se ve en la necesidad de adquirir automóviles.

Agrega que, en el caso, ha demostrado con sus argumentaciones porque es un gasto estrictamente indispensable para la consecución de su objeto social las inversiones que realiza en automóviles y como le afecta la disposición reclamada en grado tal que no le permite contribuir a su verdadera capacidad contributiva.

Así, señala que si en virtud de la característica especial del giro u objeto social de los arrendadores de autos, se les eximió de aplicar la limitante contenida en el norma reclamada, también se le debería de eximir la quejosa por tratarse de un gasto estrictamente indispensable.

3.3. Por otra parte, argumenta que si bien la intensidad del análisis constitucional en el caso de normatividad con efectos tributarios debe ser poco estricta, ello no significa que debe omitirse completamente, de ahí que la A quo es completamente omisa en realizar un análisis de simple racionalidad y se limita a señalar que no tiene facultad para enjuiciar la ley desde un punto de vista técnico, lo cual es ilegal, pues sí debía hacerlo aunque fuera mínimo.

En este sentido, refiere que de haber realizado un simple análisis de la racionalidad del monto impuesto por el legislador, habría caído en cuenta que en la actualidad, ninguno de los distribuidores de automóviles cuentan con algún modelo que no sobrepase los \$130,000.00 (ciento treinta mil pesos, cero centavos moneda nacional).

Afirma que, por lo anterior, la disposición reclamada está restringiendo la compra de vehículos nuevos, aun cuando su adquisición sea completamente indispensable para la consecución del objeto social de las empresas.

A partir de lo anterior, señala que la disposición reclamada sí es violatoria del principio de proporcionalidad, pues con la misma se obliga a los contribuyentes a pagar un impuesto que no atiende a su capacidad contributiva real, en virtud de que no existe automóvil que esté por debajo del monto autorizado, lo que provoca que no se pueda deducir la compra de los mismos.

4. El Tribunal Colegiado del conocimiento, en su resolución de ocho de agosto de dos mil diecisiete:

4.1. En el **considerando primero**, se declaró incompetente para resolver el recurso de revisión, al ser competencia originaria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en términos de lo previsto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución General de la República; 83 de la Ley de Amparo; y 10, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; toda vez que subsiste el problema de constitucionalidad del artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce, sin que exista jurisprudencia al respecto, por lo que ordenó la remisión del asunto a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

CUARTO. Estudio de fondo. Esta Primera Sala se ocupará del análisis de los motivos de agravio planteados, en un orden diverso al planteado, por cuestión de técnica.

En principio, como se advierte de la síntesis hecha en el considerando anterior, punto **3.1.** y **3.3.**, la recurrente plantea que la sentencia recurrida es ilegal, esencialmente, porque para desestimar el planteamiento de inconstitucionalidad del artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce, hecho valer en su demanda de amparo, consideró aplicable la jurisprudencia 2ª./ J. 53/2011³, de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la que se sostuvo que el artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil siete –correlativo del reclamado- no transgredía el principio de proporcionalidad tributaria.

Sin embargo, sostiene, que en los precedentes que dieron origen a la misma, el análisis abordado del referido artículo 42, fracción II, se hizo a la luz de la exposición de motivos que en esa época se advertía establecía una limitante de \$175,000.00 (ciento setenta y cinco mil pesos); empero que para el ejercicio de dos mil catorce dicha limitante se fijó en \$130,000.00 (ciento treinta mil pesos), por lo que dicha disminución debía dar lugar a un nuevo análisis, sobre todo porque desde dos mil siete a la fecha se ha devaluado la moneda; además de que, en ninguna parte se señala a que se debe la reducción de la limitante aducida.

³ Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala, localizable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIII, Marzo de 2011, página: 618, de rubro y texto siguientes:
“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2007, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. El citado precepto, al establecer que la deducción de las inversiones en automóviles sólo podrá realizarse hasta por un monto determinado, no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria contenido en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues atiende a la capacidad contributiva del sujeto pasivo al permitirle deducir las inversiones en automóviles, aun cuando ponga límites, ya que ello obedece a la finalidad de evitar la evasión fiscal, además de que el carácter de indispensabilidad de una erogación o inversión está estrechamente vinculado con la consecución del objeto social del contribuyente, pues de no llevarse a cabo el gasto o inversión se dejaría de estimular su actividad, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos y el monto de la obligación de contribuir al gasto público; de ahí que permitir sin límite las deducciones de las inversiones en los automóviles adquiridos sería contrario a la finalidad perseguida, consistente en evitar abusos por parte de los contribuyentes o la evasión de impuestos.”

En ese sentido, agrega que si bien la intensidad del análisis constitucional en el caso de normatividad con efectos tributarios debe ser poco estricta, ello no significa que la A quo pudiera ser totalmente omisa al respecto, pues si hubiera efectuado un simple análisis de la limitante impuesta por el artículo reclamado, hubiera advertido que no existe automóvil que esté por debajo del monto autorizado, lo que provoca que no se pueda deducir la compra de los mismos, y se trasgreda con ello el principio de proporcionalidad tributaria.

Esta Primera Sala estima que los argumentos reseñados resultan **infundados** conforme a las siguientes consideraciones:

En principio porque no es incorrecto que la Juez de Distrito, para analizar la constitucionalidad del artículo 36, fracción II, vigente a partir de dos mil catorce, considerara aplicables las mismas razones que se valoraron al pronunciarse esta Suprema Corte de Justicia, por conducto de su Segunda Sala, sobre la regularidad constitucional del artículo 42, fracción II, vigente en dos mil siete, específicamente, en cuanto a la que de la interpretación teleológica del artículo, se advierte que al establecer una limitante al monto de la deducción de automóviles, el legislador pretendió evitar prácticas de evasión y elusión fiscales.

Ello porque la juzgadora atendió al hecho de que ambas normas contenían la misma disposición, salvo por el monto autorizado de la deducción, como se advierte de su texto:

Texto vigente en dos mil siete	Texto vigente en dos mil catorce
Artículo 42. La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes: (...)	Artículo 36. La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes: (...)

<p>II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00.</p>	<p>II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$130,000.00.</p>
<p>Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad</p>	<p>Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad.</p>

Incluso en las páginas cuarenta y ocho y cuarenta y nueve de su sentencia, la A quo, incluyó en su estudio un cuadro comparativo entre el texto no sólo de ambos artículos, sino de todas las disposiciones que regulan el objeto gravable del impuesto, para demostrar que resultaban aplicables las premisas sostenidas por la Segunda Sala en cuanto al objeto del impuesto, su determinación para las personas morales y el papel de las deducciones en el mismo.

De ahí que, la Jueza de Distrito considerara que el artículo impugnado en la especie guarda relación con la finalidad original, advertida de su historia legislativa.

Ahora bien, lo anterior no es combatido por la recurrente, sino que su argumento se centra en que la falta de justificación de la reducción en el monto máximo de la deducción prevista en el artículo reclamado, resulta violatorio del principio de proporcionalidad tributaria.

En ese sentido, si bien no es correcto que la juzgadora afirmara, en la sentencia recurrida, que se encontraba *jurídicamente impedida* para emitir un pronunciamiento en torno a esos planteamientos, en virtud de la libertad de configuración legislativa en materias económica y tributaria, ello no es suficiente para revocar la sentencia recurrida, como se demostrará a continuación:

En principio debe tenerse presente que el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia, en la jurisprudencia P./J. 10/2003⁴ de rubro: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES”**, determinó –entre otros aspectos– que la capacidad contributiva de los causantes debe ser entendida como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, la que se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, quien según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto del gravamen; por tanto, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

Sentado el alcance de la garantía de proporcionalidad tributaria, cabe señalar que el análisis de constitucionalidad de las contribuciones debe realizarse tomando en consideración sus particularidades, atendiendo a su naturaleza, la mecánica de causación, su finalidad e

⁴ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVII, mayo de 2003, página 144, de texto: *“El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción”*.

incluso las características del contribuyente; tal como se advierte en la tesis 2a. CLVII/2001, sustentada por la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, que comparte esta Primera Sala, de rubro: **“RENTA. PARA ABORDAR EL ESTUDIO DE LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, DEBE TENERSE PRESENTE QUE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS GOBERNADOS NO SE DETERMINA ÚNICAMENTE POR LA CUANTÍA EN QUE AQUÉLLA SE OBTIENE, SINO TAMBIÉN POR LA FUENTE DE LA QUE PROVIENE O, INCLUSO, POR LAS CIRCUNSTANCIAS QUE RODEAN SU GENERACIÓN.”**⁵

En torno a lo anterior, el artículo 1° de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil catorce, establece como regla general para las personas morales residentes en el país la obligación de pagar el impuesto respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

No obstante que el precepto del que emerge la obligación de pago precisa que el impuesto sobre la renta será respecto de todos los ingresos que se perciban, éste Máximo Tribunal ha modulado tal situación concluyendo que la base gravable del tributo será la utilidad fiscal, concepto que resulta de la comparación que se efectúe entre los ingresos acumulables y los gastos del ejercicio, cuando el monto de los primeros sea mayor.⁶

⁵ Novena Época, Registro: 188968, Instancia: Segunda Sala, Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XIV, Agosto de 2001, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 2a. CLVII/2001, Página: 247.

⁶ **“RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO.** De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco

Asimismo, esta Primera Sala, se ha encargado de diferenciar los diferentes gastos en que puede incurrir un contribuyente, concluyendo que aquéllas erogaciones que están íntimamente vinculadas a la generación del ingreso constituyen las **deducciones estructurales**, mientras que las partidas que se permiten disminuir para conformar la base gravable –pero que no se encuentran relacionadas con la generación del ingreso- son las denominadas **deducciones no estructurales**.⁷

A partir de lo anterior, es claro que el principio de proporcionalidad tributaria demanda que se graven los ingresos de las personas morales con el reconocimiento de los costos de producción, conservación y administración del ingreso (deducciones estructurales), a fin de que el contribuyente esté en aptitud de tributar de acuerdo con su real capacidad contributiva, tal y como ha sido reconocido por este Alto Tribunal.

Las deducciones no estructurales en cambio, no participan de la garantía de proporcionalidad tributaria pues no obstante constituir conceptos de resta, no tienen vinculación alguna con la generación del ingreso, pues su origen obedece a una aspiración del creador de la norma

la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.”

⁷ Jurisprudencia 1a./J. 15/2011 Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIII, Febrero de 2011, Página: 170, Registro: 162889, de rubro: “**DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**”

de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal.

A la luz de las anteriores consideraciones, para atender al planteamiento de la recurrente, debe atenderse al tipo de deducción que contiene el artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta impugnado, que establece:

“Artículo 36. La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

(...)

II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$130,000.00.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad.”

De dicho numeral se desprende que las inversiones en automóviles se podrán deducir únicamente hasta por un monto de ciento treinta mil pesos, **con excepción** de aquellos contribuyentes cuya actividad consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen a dicha actividad.

Ahora bien, al resolver el **amparo en revisión 212/2011**⁸, bajo la Ponencia del Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, esta Primera Sala analizó el artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil siete (*correlativo en su contenido al hoy impugnado*) y determinó que las erogaciones efectuadas por concepto de inversiones en automóviles —salvo en el caso de contribuyentes cuya actividad preponderante es el otorgamiento del uso o goce temporal de

⁸ Dicho asunto fue resuelto el seis de abril de dos mil once, por unanimidad de cinco votos de los Señores Ministros: Jorge Mario Pardo Rebolledo (ponente), José Ramón Cossío Díaz (con voto concurrente), Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.

automóviles— no se trata de erogaciones necesarias u ordinarias que ameriten ser reconocidas por el legislador como gastos deducibles, es decir, se trata de un ejemplo de las llamadas deducciones no estructurales, las cuales no sujetan al legislador forzosamente en cuanto a su previsión, en términos del principio constitucional de proporcionalidad.

Es decir, si para respetar el principio de proporcionalidad tributaria es necesario atender a la capacidad contributiva de las personas afectas al tributo —en este caso al impuesto sobre la renta— y ello se cumple cuando la base gravable se constituye por la utilidad real —a la cual se arriba restando de los ingresos brutos los gastos que se realizaron para su obtención— entonces las erogaciones no vinculadas con la generación de esos ingresos no tienen impacto en la utilidad o renta gravable, por lo que no pueden estimarse como deducciones que el legislador deba contemplar forzosamente a fin de respetar el principio de justicia tributaria en comento.

En línea con lo anterior, al abordar el origen de la creación de las deducciones no estructurales hay criterio reiterado por este Máximo Tribunal que el sistema tributario no es rígido y que su configuración forma parte de las facultades reconocidas constitucionalmente al Congreso de la Unión. En este sentido, este Alto Tribunal ha señalado que el texto constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es la sufragación de los gastos públicos, tanto de la Federación, como del Distrito Federal, entidades federativas y municipios, dentro de un marco legal, que sea proporcional y equitativo; asimismo, se ha afirmado que el sistema tributario está integrado por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el objetivo asignado por la Ley Fundamental.

La creación de dicho sistema por disposición constitucional, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, por lo que se le debe reconocer a éste un espacio legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva.

En tal virtud, el diseño del sistema tributario pertenece al ámbito de facultades legislativas y como tal, lleva aparejado un margen de configuración política —amplio, más no ilimitado—, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal de los tributos.⁹

Así, si en ejercicio de su potestad tributaria, el legislador, en el diseño del sistema impositivo autoriza deducciones no estructurales, las sujeta a determinados requisitos razonables y objetivos, tal proceder se inscribe dentro de su ámbito competencial, lo que por tanto, no podría implicar una infracción al artículo 31, fracción IV, constitucional.¹⁰

Derivado de lo anterior, si los motivos de agravio que se analizan, refieren que el artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es inconstitucional por infringir el principio de proporcionalidad tributaria, debido a que no se advierte la justificación de la reducción del

⁹ Novena Época. Registro: 170585. Instancia: Primera Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Diciembre de 2007. Materia(s): Administrativa. Tesis: 1a./J. 159/2007. Página: 111, de rubro: "**SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES.**"

¹⁰ Décima Época, Registro: 160802, Instancia: Pleno, Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro I, Octubre de 2011, Tomo 1, Materia(s): Constitucional, Tesis: P. XXXIX/2011 (9a.), Página: 595: "**POLÍTICA TRIBUTARIA. LAS RAZONES Y CONSIDERACIONES EXPRESADAS EN EL PROCESO DE CREACIÓN DE UN TRIBUTO, SE ENCUENTRAN INMERSAS EN EL CAMPO DE AQUÉLLA, POR LO QUE NO ESTÁN SUJETAS AL ESCRUTINIO CONSTITUCIONAL EN SEDE JURISDICCIONAL.**"

monto máximo que es susceptible de deducirse por concepto de inversiones de automóviles, tal argumento resulta infundado.

Lo anterior es así porque, como se explicó, las deducciones no estructurales, como lo es la prevista en el artículo reclamado —*con la salvedad señalada para los contribuyentes cuya actividad preponderante es el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles*—, son simplemente otorgadas o concedidas por el legislador tributario, más el legislador no está obligado a reconocerlas, por lo que su establecimiento, así como —por mayoría de razón— las modalidades, condiciones o **límites** en los que lleguen a ser recogidas por la legislación, de ser el caso, se encuentran sometidos exclusivamente a la voluntad del creador de la norma, como aspecto propio del amplio margen de libertad con el que cuenta el legislador para la configuración del diseño de dicho sistema.

Sin que se soslaye que el amplio margen de configuración con que cuenta el legislador al diseñar el sistema impositivo, está limitado a que con su ejercicio no se vulneren otros principios constitucionales; no obstante como ha quedado asentado, en el caso no se advierte la vulneración al principio de proporcionalidad tributaria, o de algún otro, por lo que, no resultaba exigible al legislador justificar en el proceso legislativo de la norma, las razones que tomó en cuenta para cambiar el monto máximo de la deducción señalada.

En atención a estas consideraciones, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estima que el artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para el año dos mil catorce, no vulnera la garantía de proporcionalidad en materia tributaria.

Finalmente, el motivo de agravio sintetizado en el punto **3.2.**, respecto a que resulta ilegal y completamente falso lo señalado por la A

quo respecto a que no se pueda acreditar la inconstitucionalidad de una norma mediante argumentaciones que se refieren a una circunstancia particular y concreta, además de que, sus argumentos no se sustentan en situaciones hipotéticas sino reales, como lo demostró con las facturas exhibidas, de las cuales se podía advertir que los automóviles que adquirió en el ejercicio tenían un valor superior al monto autorizado por el artículo reclamado, por lo que no los pudo deducir en su totalidad.

Asimismo señala la recurrente que demostró que en su caso, la deducción de automóviles es estrictamente indispensable para su actividad, toda vez que celebra contratos con sus representantes médicos, en los cuales se obliga a proporcionarles un automóvil, a fin de que puedan desempeñar su actividad.

Dichos alegatos resultan infundados, ya que como bien se señaló en la sentencia recurrida, los conceptos de violación en los que pretendió acreditar la inconstitucionalidad del precepto reclamado a partir de su circunstancia particular y concreta resultaban **inoperantes**.

Ello pues, tal como lo reitera en sus agravios, sus argumentos se centran en demostrar: a) que en su caso adquirió vehículos con un monto superior a ciento treinta mil pesos, por lo que no los pudo deducir en su totalidad y b) que en virtud de sus contratos de prestación de servicios debe proporcionar un vehículo a sus trabajadores.

Sin embargo, las anteriores son circunstancias, efectivamente refieren situaciones subjetivas, de su caso en particular, en tanto que, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general deriva de sus propias características y en razón de todos sus destinatarios, esto es, de manera general y abstracta.

Resultando aplicable la jurisprudencia de rubro siguiente: **“LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD DEPENDE DE CIRCUNSTANCIAS GENERALES Y NO DE LA SITUACIÓN PARTICULAR DEL SUJETO AL QUE LE APLICAN.”**¹¹

En corolario a lo anterior, al haber resultado infundados los motivos de agravio de la parte recurrente y sin que se advierta que haya controvertido las demás consideraciones de la sentencia recurrida, ésta debe confirmarse.

QUINTO. Finalmente, debe señalarse que dado el resultado alcanzado, procede declarar sin materia el recurso de revisión adhesiva, toda vez que ha desaparecido la condición a la que se sujeta el interés del adherente.

Resulta aplicable al caso concreto la tesis de jurisprudencia 1ª./J.71/2006 sustentada en la novena época por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, octubre de dos mil seis, página doscientos setenta y seis y que es del tenor literal siguiente: **“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE.”**¹²

¹¹ Época: Novena Época. Registro: 171136. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Octubre de 2007. Materia(s): Constitucional. Tesis: 2a./J. 182/2007. Página: 246. “Los argumentos planteados por quien estima inconstitucional una ley, en el sentido de que él no tiene las características que tomó en consideración el legislador para establecer que una conducta debía ser sancionada, no pueden conducir a considerar a la ley como inconstitucional, en virtud de que tal determinación depende de las características propias de la norma y de circunstancias generales, en razón de todos sus destinatarios, y no así de la situación particular de un solo sujeto, ni de que pueda tener o no determinados atributos.”

¹² “De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto,

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. En la materia de la revisión, se confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **Sanofi Aventis de México, Sociedad Anónima de Capital Variable**, en contra del artículo 36, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

TERCERO. Se declara sin materia el recurso de revisión adhesiva.

Notifíquese; con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

En términos de lo previsto en los artículos 110, 113 y 118, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, así como el Acuerdo General 11/2017 emitido por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cinco de septiembre de dos mil diecisiete, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.

el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses, desaparece la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido y, por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva.”