

AMPARO EN REVISIÓN: 289/2016
QUEJOSA: *****

ENCARGADO DE LA COMISIÓN 76 Y PONENTE:
MINISTRO ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
SECRETARIO: FERNANDO CRUZ VENTURA
COLABORÓ: CLAUDIA SÁNCHEZ JARAMILLO

Vo. Bo.

Ministro:

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del día

VISTOS; y,
RESULTANDO:

Cotejó:

PRIMERO. Por escrito presentado el veintidós de abril de dos mil quince, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, *****, en representación de *****, demandaron el amparo y la protección de la Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se indican:

Autoridades Demandadas:

1. El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión.
3. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.

Actos Reclamados:

Respecto a la autoridades antes señaladas, en el ámbito de sus respectivas competencias, reclamó la discusión, aprobación, promulgación 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 abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo”*, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce, en específico los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

SEGUNDO. Preceptos constitucionales que se estiman violados. La quejosa señaló que se violaban los artículos 1, 14, 16, 31, fracción IV, y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el 33, 34 y 45 de la Carta de Organización de los Estados Americanos, así como

los artículos 1, 11, 21, 24 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Asimismo narró los antecedentes del acto reclamado y formuló los conceptos de violación que estimó pertinentes.

TERCERO. Trámite y resolución de la demanda de amparo. Mediante acuerdo de veinticuatro de abril de dos mil quince, el Juez Cuarto de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal admitió a trámite la demanda de amparo, registrándola con el número *****.

Seguidos los trámites de ley, el veintinueve de julio de dos mil quince, se celebró la audiencia constitucional, posteriormente, por acuerdo de siete de agosto de dos mil quince en cumplimiento al oficio STCCNO/934/2015 de dieciocho de mayo del referido año, suscrito por el Secretario Ejecutivo de Carrera Judicial y Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, el expediente del asunto fue remitido a la Oficina de Correspondencia Común del Centro Auxiliar de la Novena Región, con residencia en Zacatecas, Zacatecas, para que fuera turnado al Juzgado Primero de Distrito de dicho Centro Auxiliar, para el apoyo en el dictado de la sentencia.

En veintiuno de octubre de dos mil quince, se dictó sentencia respectiva, que concluyó con los puntos resolutivos siguientes:

*“...PRIMERO. Se **SOBRESEE** en el juicio de amparo promovido por ***** , contra los actos reclamados de las Cámaras de Diputados y de Senadores del Congreso de la Unión, así como del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, consistentes en la discusión, aprobación, expedición, promulgación y expedición del Decreto por el que se difunde el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, por las razones expuestas en el sexto considerando de esta resolución.*

SEGUNDO.** La Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a ** , contra los actos reclamados de las Cámaras de Diputados y de Senadores del Congreso de la Unión, así como del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, consistentes en la discusión, aprobación, expedición, promulgación y expedición del Decreto por el que se difunde el artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, por los motivos precisados en el último considerando de la sentencia...”*

CUARTO. Interposición de los recursos de revisión.

Inconforme con la resolución anterior, la quejosa¹ interpuso recurso de revisión, el cual fue presentado el diez de noviembre de dos mil quince, ante la Oficina de Correspondencia Común

¹ Cuaderno del recurso de revisión R.A. ***** . Folios 3 a 41.

de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal.

Mediante proveído de doce de noviembre de dos mil quince², se acordó lo relativo al recurso de revisión y ordenó su remisión para la resolución al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa en turno.

QUINTO. Trámite del recurso de revisión ante el Tribunal Colegiado. Del citado recurso tocó conocer al Decimosexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, siendo el caso que, en acuerdo de cuatro de diciembre de dos mil quince³, su Presidente lo registró como el número *****.

Con motivo del recurso interpuesto por la quejosa, la delegada de la autoridad responsable Presidente de la República interpuso recurso de revisión adhesiva⁴, el que se admitió por auto de dieciséis de diciembre de do mil quince⁵.

En la sesión correspondiente al tres de marzo de dos mil dieciséis⁶, el Tribunal Colegiado del conocimiento dictó sentencia, cuyos puntos resolutiveos son los siguientes:

² Cuaderno del juicio de amparo. Folio 333.

³ Cuaderno del recurso de revisión R.A. *****. Folios 42 y 43.

⁴ *Ídem*. Folios 50 a 94.

⁵ *Ibidem*. Folio 95.

⁶ *Ibidem*. Folios 106 a 218.

“... PRIMERO. En la materia de competencia de este Tribunal Colegiado de Circuito, se revoca la resolución recurrida.

*SEGUNDO. Remítase a la Suprema Corte de Justicia de la Nación los autos del amparo en revisión *****y del juicio de amparo indirecto ***** , para lo que tenga a bien resolver en relación con la reserva de jurisdicción decretada en el último considerando del presente fallo respecto de los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, expedida mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece...”*

SEXTO. Trámite del recurso de revisión ante este Alto Tribunal. Por auto de treinta y uno de marzo de dos mil dieciséis⁷, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación admitió el recurso de revisión interpuesto por las quejosa; asimismo, indicó que mediante sesión privada de ocho de febrero de dos mil dieciséis, se determinó la creación de diversas comisiones, entre ellas la número 76 asignada al señor Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, ordenó la remisión del asunto a esa Comisión.

SÉPTIMO. En sesión privada del trece de junio de dos mil dieciséis, el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que los asuntos a cargo de diversas comisiones, entre ellas la Comisión 76, se resuelvan por la Sala de la adscripción del Ministro encargado de supervisar y

⁷ Folios 88 a 90 del tomo en que se actúa.

aprobar los proyectos respectivos; por tanto, se da cuenta del recurso de revisión que nos ocupa 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; 81, fracción I, inciso e), de la Ley de Amparo; 21, fracción II, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; en relación con el punto segundo del Acuerdo General 5/2013 del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece; en virtud de que se interpuso en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito en la audiencia constitucional en un juicio de amparo, indirecto, en el que se reclamaron los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce, sin que se requiera la intervención del Tribunal Pleno.

SEGUNDO. Oportunidad del recurso de revisión principal y su adhesiva. No es necesario analizar la oportunidad con la que fueron interpuestos el recurso de revisión principal y su adhesiva, habida cuenta que el Tribunal

Colegiado que conoció del asunto examinó dicha cuestión, concluyendo que fueron interpuestos en el término legalmente establecido⁸.

TERCERO. Consideraciones necesarias para resolver la *litis* planteada:

I. Antecedentes.

a) El once de diciembre de dos mil trece, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “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”, a través del cual entraron en vigor los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

b) El treinta y uno de marzo de dos mil quince, ***** , presentó la declaración del ejercicio correspondiente a dos mil catorce.

⁸ Cuaderno del recurso de revisión R.A. ***** . Folios 109 reverso y 110.

II. Conceptos de Violación. La parte quejosa hizo valer, en síntesis, los siguientes conceptos de violación:

1. En el **primer concepto de violación** se expone que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulneran el principio de proporcionalidad tributaria, por lo siguiente:

- Que los saldos en efectivo que debe mantener la quejosa para atender las operaciones normales de su negocio, como entidad de banca y crédito, sufren un demerito por el transcurso del tiempo; sin embargo, las normas reclamadas le impiden reconocer fiscalmente los efectos de dicha pérdida al determinar el ajuste anual por inflación, lo que se traduce en el desconocimiento de su capacidad contributiva.

- Que las normas impugnadas no permiten reconocer en su patrimonio los efectos inflacionarios, ya que sobre los importes en efectivo en caja –que debe tener la institución de crédito para hacer frente a sus obligaciones ante los depositantes bancarios– no se le permite reconocer la pérdida del valor real de dichos recursos a través del ajuste anual por inflación, lo que no encuentra justificación y trasciende en la determinación de la base imponible.

- Que conforme a lo que dispone el artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta el efectivo en caja sí es un crédito, ya que ese numeral al referir que “... *no se considera para los efectos...*”, asume que su naturaleza es la de una partida que sufre el efecto inflacionario; es decir, por regla general el legislador consideró que en el ajuste anual por inflación deben considerarse los créditos, por lo excepcionalmente los excluye de esa mecánica, tal como ocurre con el efectivo en caja, sin razón que lo justifique.

- Que la quejosa, en su calidad de institución de banca y crédito, está obligada a registrar una deuda al momento de captar recursos, la cual sufre efectos inflacionarios conforme al artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que si debe tener efectivo en caja suficiente para hacer frente a esa deuda, entonces hay que reconocer el efecto del incremento o decremento patrimonial por la disminución real de sus créditos y deudas, es decir, debe aplicarse el ajuste anual por inflación, pero las normas reclamadas no se lo permiten.

- Que conforme a lo establecido en el artículo 28 constitucional, la emisión de billetes y monedas corresponde al Banco Central (Banco de México), los cuales tienen sustento en las reservas monetarias con las que cuenta el Estado Mexicano, en términos de los numerales 14 y 15 de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos, lo que implica que el circulante es un crédito a cargo de la entidad que lo emite,

mientras que los acreedores de éste son las instituciones de crédito, como es la quejosa; máxime, que el artículo 56 de la Ley del Banco de México establece que el efectivo en circulación debe registrarse como pasivo en el balance del Banco de México, lo que demuestra que la persona que tiene ese efectivo cuenta con un crédito a favor del banco central. De ahí que al ser un crédito sufre los efectos inflacionarios y, en esa medida, sufre una pérdida de su poder adquisitivo.

- Que de no ser inconstitucionales los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta debe efectuarse una interpretación de esos numerales que sea conforme a lo que dispone la fracción IV del numeral 31 constitucional. Ello significa que si el efectivo en caja es un crédito –en donde el deudor es el Banco de México y el acreedor es el tenedor de los billetes y monedas–, y el ajuste anual por inflación impacta en los ingresos o deducciones –según el caso– de los causantes, entonces dichas normas deben interpretarse en el sentido de que aun cuando se excluye como crédito el efectivo en caja, tal exclusión no debe aplicarse cuando sea indispensable para la actividad de los causantes, tal como es la disponibilidad de recursos monetarios para los usuarios del servicio financiero, en el caso de la quejosa.

2. En el **segundo concepto de violación** se aduce que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para

dos mil catorce vulnera el principio de equidad tributaria, por lo siguiente:

- Que respecto de los créditos (activos monetarios) la inflación les provoca un menoscabo por el transcurso del tiempo, pues aunque nominalmente el monto del mismo es igual, su valor real es distinto en la medida de que los bienes y servicios que pudieran adquirirse en uno y otro momento son diferentes; mientras que para las deudas (obligaciones con valor nominal) el efecto es inverso, pues adquiere una ganancia por el transcurso del tiempo, pues al momento en que se pague la deuda el valor del dinero sufrió un demerito por el transcurso del tiempo.

- Que las normas reclamadas dan un trato inequitativo a los contribuyentes que, como la quejosa, deben mantener efectivo para hacer frente a sus obligaciones con sus acreedores, entonces el efectivo en caja debe considerarse como parte del ajuste anual por inflación, toda vez que ésta los afecta de manera directa, para que así se les reconozca el demerito real que dichos recursos sufrieron.

- Que a través de los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se pasa por alto que el fenómeno de la inflación afecta por igual a los créditos y a las deudas, por lo que no es racional ni constitucionalmente

aceptable que se les dé un trato desigual, cuando no hay una justificación para tal fin.

- Que la vulneración al principio de equidad tributaria se hace más evidente tratándose de las instituciones financieras, ya que al captar recursos de los ahorradores está obligada a registrar una deuda a su cargo por ese mismo importe, lo que implica que debe tener en efectivo en caja la cantidad suficiente para hacer frente a esa deuda; de ahí que el efecto inflacionario que sufre por el valor real de su deuda debe compensarse con la disminución del valor real del efectivo en caja que tiene la obligación de tener para cubrir la deuda con sus acreditados.

- Que si las normas reclamadas no le permiten que el efectivo en caja forme parte del ajuste anual por inflación, pero les obliga para efectos del citado ajuste las deudas que se adquieren con motivo de los depósitos otorgados; entonces, se vulnera el principio de equidad tributaria, ya que obliga a reconocer el incremento patrimonial que se produce por la propia inflación en las deudas por depósitos recibidos, sin que pueda reconocer el detrimento que sufre el efectivo en caja que se mantiene para hacer frente a dichos depósitos.

- Que conforme al artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta los contribuyentes tenían la obligación de considerar como deudas para efectos del ajuste anual por

inflación las que provenían de pasivos emanados por la obtención de capitales; sin embargo, el diverso 45, fracción VII, impide considerar como créditos el efectivo en caja, lo cual se traduce en desconocer la simetría de los acreditados y las deudas para efectos del citado ajuste, por lo que se les da un trato desigual a situaciones que se encuentran en igualdad de circunstancias ante la ley.

- Que en el caso no existe ningún fin extrafiscal que justifique el trato desigual del que se duele la quejosa, ya que ni de la exposición de motivos ni del texto de las normas reclamadas se advierte alguna razón que justifique por qué tratándose de los saldos del efectivo en caja no pueden considerarse dentro del ajuste anual por inflación, cuando dichas partidas se ven directamente afectadas en su poder adquisitivo por el fenómeno inflacionario.

- Que sin justificación válida alguna, se otorga un trato igual a contribuyentes que no se encuentran en igualdad de condiciones tratándose de la obligación de conservar efectivo en caja, así como de la forma en que debe ser tratado dicho concepto contablemente, como lo son aquellos contribuyentes pertenecientes al sistema financiero respecto de aquellos otros que llevan a cabo actividades empresariales de cualquier otro tipo.

3. En el **tercer concepto de violación** se argumenta que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulnera los derechos fundamentales de igualdad y de seguridad jurídica, por lo siguiente:

- Que conforme a los derechos fundamentales de legalidad y de igualdad a la luz del principio de proporcionalidad o de razonabilidad de la medida, el legislador no puede actuar en exceso de poder ni arbitrariamente en perjuicio de los gobernados; por el contrario, los principios de razonabilidad y proporcionalidad obligan al legislador que funde y motive la constitucionalidad de las medidas legislativas, más aún cuando se trata de medidas transgresoras de derechos humanos.

- Que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta transgreden los derechos fundamentales de igualdad y de legalidad, pues son discriminatorios al excluir sin justificación racional del procedimiento de determinación del ajuste anual por inflación el efecto inflacionario de la tenencia del efectivo en caja, que la quejosa se encuentra obligada a mantener en atención a su actividad de banca y crédito.

- Que es inconstitucional la exclusión del efectivo en caja del ajuste anual por inflación, pues la autoridad responsable no aporta elementos que sustenten la razonabilidad y proporcionalidad de esa medida; incluso, de los

antecedentes legislativos de la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta la justificación de la exclusión antes mencionada, tal como fue la incorporación del componente inflacionario en el numeral 7-B en la citada ley el dieciocho de noviembre de mil novecientos ochenta y seis, así como en los procesos de reforma de dos mil dos y de dos mil catorce, en los que se incorporó el ajuste anual por inflación.

- Que pese a que la responsable se encontraba obligada a motivar la citada exclusión no lo hizo, más aun cuando vulnera los principios de igualdad y proporcionalidad tributaria, previstos en los artículos 1 y 31, fracción IV, constitucionales, a la propiedad previsto en los numerales 14 y 27 constitucionales y 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como a un desarrollo integral y sistemas impositivos justos a que se refieren los diversos 33, 34 y 35 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en relación con el 11 y 26 de la citada convención.

- Que por lo que hace a la exclusión prevista en la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las autoridades responsables son omisas de motivar o justificar la exclusión del saldo anual de los créditos, el que se mantenga en la cuenta de efectivo en caja, lo que vulnera los derechos fundamentales de la quejosa en relación con los principios de proporcionalidad y razonabilidad en la medida,

como límite a la arbitrariedad del legislador y derivada de los derechos humanos de seguridad y certeza jurídicas.

- Que tanto el poder adquisitivo de los recursos que reciben las instituciones de crédito en depósito, como aquellos recursos que deben tener en las cajas de las sucursales bancarias, así como en los cajeros y en los dispensadores automáticos se demerita de manera directa por la inflación, por lo que resulta injustificado e inequitativo que sólo los primeros se consideren dentro del cálculo del ajuste anual por inflación, mientras que el efectivo en caja no sea tomado en cuenta.

- Que en ese sentido, el test de proporcionalidad en la medida legislativa debe efectuarse atendiendo a si el sistema establecido para medir integralmente los efectos del ajuste anual por inflación en el patrimonio de los causantes es integral y exacto sin considerar el efectivo en caja, pues la exclusión no permite que se considere de manera completa la variación positiva como negativa que sufre el patrimonio, por lo que no hay razonabilidad si al determinar dicho ajuste no se mide con exactitud la afectación real al patrimonio, pues no toma integralmente todos los conceptos, como es el efectivo en caja.

4. En el **cuarto concepto de violación** se expone que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulneran el derecho fundamental a un desarrollo integral, previsto en los numerales 33, 34 y 35 de la Carta de la

Organización de los Estados Americanos, en relación con el 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, por lo siguiente:

- Que el desconocimiento del efecto negativo que el efectivo en caja reciente con motivo de la inflación, por la exclusión de la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para no considerarse dentro del ajuste anual por inflación sin que existan elementos razonables por los cuales el legislador justifique la intromisión en los derechos fundamentales de los gobernados, además de que vulnera el derecho que se tiene de que el Estado garantice un verdadero desarrollo integral con sistemas fiscales equitativos, proporcionales y justos.

- Que la inclusión de la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta carece de la debida motivación por parte del legislador como autoridad responsable, a través de la cual se proporcionen elementos que permitan realizar el escrutinio constitucionalidad de proporcionalidad y razonabilidad de la medida, de tal forma que se eviten arbitrariedades.

- Que adicionalmente se trata de una categoría sospechosa que implica una vulneración a los derechos humanos, pues al ser una transgresión en primer plano debió

existir una justificación a efecto de evitar un trato inequitativo, además de que al ser una cuestión directamente relacionada al patrimonio de los contribuyentes, de igual forma debió existir una justificación racional que sustentara la afectación y su relación con el derecho de proporcionalidad tributaria.

- Que por lo antes expuesto, la norma reclamada evidencia la falta de garantía de un derecho al desarrollo integral del Estado mexicano, pues no les da certeza o protección que se debe brindar en que se distribuirá y administrará de manera adecuada, razonable y eficaz los bienes o recursos materiales que integran la riqueza de una colectividad o de un individuo.

- Que incluso lo anterior se hace evidente en tanto que la norma reclamada discrimina a los sujetos que deben mantener efectivo en caja y no se les puede dar el efecto inflacionario que se requiere, además de que desconoce la verdadera capacidad contributiva de los sujetos que, como la quejosa, sufren una merma patrimonial con motivo de la inflación y que no es considerado en la determinación del impuesto sobre la renta.

5. En el **quinto concepto de violación** se aduce que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulneran el derecho fundamental de propiedad,

previsto en el numeral 21 de la Convención América sobre Derechos Humanos, por lo siguiente:

- Que a través de la exclusión del efectivo en caja del ajuste anual por inflación, sin justificación alguna que aporte elementos objetivos, se pretende desconocer el efecto inflacionario de dichos saldos para efectos fiscales, lo que implica que deba pagarse el impuesto sobre la renta sin atender a su verdadera capacidad contributiva y, por ende, que se vea injustificadamente afectado su patrimonio.

- Que el legislador decidió excluir del saldo anual de los créditos el efectivo en caja de manera injustificada, ya que no existen elementos ni en la ley ni en el proceso legislativo que permitan identificar la razón por la cual existe dicha exclusión; máxime, cuando dicha exclusión impacta de manera negativa en el patrimonio de la quejosa, ya que al impedírsele reconocer las pérdidas sufridas en el valor adquisitivo del efectivo en caja que debe mantener, conlleva a que se pague el impuesto sin atender a su verdadera capacidad contributiva y, en consecuencia, que se entienda más de lo que debe pagar en perjuicio de su patrimonio.

- Que el derecho y protección al patrimonio implica desde un ámbito del artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos que toda persona tiene derecho al

uso y goce de sus bienes, así como que no puede ser privada de sus bienes, excepto por el pago de una indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social; de ahí que en atención al menoscabo en el patrimonio y la propiedad de las personas sólo es permisible si existe una justificación en la necesidad o beneficio del interés social, lo que no ocurre con lo dispuesto en la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Que ello se debe a que la exclusión del efectivo en caja del ajuste anual por inflación, sin justificación alguna que aporte elementos objetivos, desconoce el efecto inflacionario de dichos saldos lo que conlleva a que los contribuyentes tengan que pagar el impuesto sin atender a su verdadera capacidad contributiva y, en consecuencia, que injustificadamente se vea afectado su patrimonio.

III. Sentencia de la Juez de Distrito. El Juez de Distrito, determinó, en lo conducente, lo que a continuación se resume:

1. En el sexto considerando determinó sobreseer en el juicio respecto de los actos reclamados de las Cámaras de Diputados y de Senadores del Congreso de la Unión, así como del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, consistentes en la discusión, aprobación, expedición, promulgación y expedición del Decreto por el que se difunde el artículo 44 de la

Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, de acuerdo a lo siguiente:

- Que en el presente asunto no procede la suplencia de la queja deficiente y se reclama el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin formularse conceptos de violación en su contra, por lo que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el dispositivo 61, fracción XXIII, en relación con el numeral 108, fracción VIII, ambos de la Ley de Amparo.

- Que los motivos de disenso planteados por la quejosa únicamente están encaminados a impugnar que no se haya considerado el efectivo en caja para efectos del cálculo del ajuste anual por inflación, es decir, el texto del artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pero en modo alguno controvierten el mecanismo o procedimiento a seguir para calcular ese ajuste inflacionario previsto en el diverso precepto 44 también reclamado.

- Que en los conceptos de violación se debieron exponer las razones por las que se considera, específicamente, el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta contrario a la Constitución Federal o los tratados internacionales en los que México es parte, pero no hacerlo de manera global como en el caso.

2. En el mismo considerando se analizaron las causas de improcedencia propuestas contra el artículo, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta planteadas por las autoridades responsables y se determinó lo siguiente:

- Es **infundada** la causa de improcedencia que hacen valer las autoridades, referente a la falta de interés jurídico, en virtud de que la declaración fiscal de impuestos federales presentada por la quejosa, para el ejercicio dos mil catorce, constituye el primer acto de aplicación de la norma de carácter general reclamada, pues al presentar dicho trámite tuvo que sujetarse a la exclusión del efectivo en caja prevista en el artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo que le causa un perjuicio al no poder reflejar el efecto inflacionario en dicho numerario.

3. En el octavo considerando se analizaron los conceptos de violación propuestos en la demanda de amparo, y se decidió lo siguiente:

- Declaró **infundados** los conceptos de violación hechos valer por la quejosa respecto a la vulneración del principio de proporcionalidad tributaria, al considerar lo siguiente:

Que la quejosa señala que el artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es violatorio del principio de proporcionalidad tributaria al no considerar el efectivo en caja como crédito, lo que puede traer como resultado un ajuste anual por inflación acumulable o, en su caso, ajuste anual por inflación deducible; sin embargo, esta afirmación es infundada porque el efectivo en caja no constituye un crédito, mucho menos una deuda, que deba ser sujeta al mecanismo del ajuste inflacionario.

Que para efectos del cálculo del ajuste anual por inflación se deben considerar el saldo promedio anual de los créditos y el saldo promedio anual de las deudas de los contribuyentes, entendiéndose por crédito el derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario, el efectivo en caja no puede considerarse como un crédito ya que no existe una relación deudor-acreedor.

Que el ajuste inflacionario tiene como finalidad reconocer el impacto de la inflación en la capacidad contributiva de los contribuyentes, esto es, en caso de que las deudas del contribuyente sean mayores que los créditos a su favor, el ajuste anual será un ingreso acumulable para efectos del impuesto sobre la renta, ya que se encuentra en una posición de menor riesgo frente a la inflación, caso contrario será cuando los créditos a su favor sean mayores que las deudas que ha

contraído, en razón de la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, por lo que para efectos del referido impuesto será deducible.

Que tratándose de dinero en efectivo de los contribuyentes, las hipótesis antes descritas no se presentan; por tanto, son **infundados** los conceptos de violación hechos valer por la quejosa en el sentido de que excluir el efectivo en caja del cálculo del ajuste anual por inflación al ser violatorio del principio de proporcionalidad tributaria.

- Respecto de los argumentos en los que la quejosa aduce que el efectivo en caja sí es un crédito determinó que eran **infundados** con base en lo siguiente:

Que del texto del artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta nada se advierte sobre un reconocimiento por parte del legislador de que el efectivo en caja constituye un crédito, únicamente precisa –para que no haya confusión al respecto– que no puede considerarse como crédito.

Que el hecho de que el Banco de México emita la moneda o el efectivo no implica que éste constituya un crédito para la quejosa, pues es dinero propio, es decir, no existe una relación crediticia entre ellos, pues la agraviada no puede exigir al

Banco en cita una obligación pecuniaria de dar, y este último no tiene la obligación irrenunciable de darle a aquélla dinero.

Que el efectivo en caja no es un crédito porque no implica una relación de naturaleza crediticia, ya que no tiene como objeto la entrega de una suma de dinero, máxime si la quejosa como tenedora tiene su propio dinero, que es parte de su patrimonio.

- Por otra parte, consideró **infundados** los argumentos de la quejosa respecto a que el artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es violatorio del principio de equidad tributaria, igualdad y no discriminación, porque la exclusión del efectivo en caja del cálculo del ajuste anual por inflación rige para todos los contribuyentes cuya característica es ser personas morales y no sólo para las instituciones de crédito; por tanto, no existe un trato diferenciado.

Que el hecho de que se tomen en cuenta las deudas de la quejosa previstas en el artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para realizar el cálculo del ajuste anual por inflación, tampoco vulnera el principio de equidad, porque el efectivo en caja no puede considerarse como una deuda o un crédito susceptible de incorporarse al mecanismo del ajuste inflacionario.

Apoyo lo anterior, por analogía, la tesis P. LXI/2004, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro siguiente: *“RENTA. EL ARTÍCULO 7o.-B, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO CONSIDERAR EL EFECTIVO EN CAJA COMO CRÉDITO PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL COMPONENTE INFLACIONARIO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1999).”*

- Señaló que eran **infundados** los argumentos relativos a que el artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es violatorio del principio de igualdad, seguridad jurídica y no discriminación, en tanto que no existe una justificación racional en el procedimiento legislativo para excluir el efectivo en caja del ajuste anual por inflación, al considerar lo siguiente:

Que el derecho a la fundamentación y motivación de actos legislativos, se satisfacen cuando la autoridad que expide la ley actúa dentro de los límites de las atribuciones constitucionalmente conferidas (fundamentación) y cuando las leyes que emite se refieran a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas (motivación).

Que cuando la autoridad emisora se encuentra constitucionalmente facultada para emitir el ordenamiento de

carácter general, no tiene la obligación de explicar los fundamentos o motivos por los cuales lo expide y promulga.

Que la norma de carácter general reclamada está debidamente fundada, porque fue expedida por el Congreso de los Estados Unidos Mexicanos, en uso de la facultad para legislar que le otorga el artículo 73, fracción VII, de la Constitución Federal.

Además, la disposición reclamada está debidamente motivada, porque regula cuál es uno de los supuestos de exclusión para el cálculo del ajuste anual por inflación, el cual, es necesario tomar en cuenta para gravar los ingresos de los contribuyentes.

Que contrario a lo que afirma la quejosa, no era obligación de los legisladores motivar la razonabilidad de la medida impuesta, porque los derechos de seguridad jurídica y legalidad de la expedición de la norma de carácter general reclamada se salvaguardaron con la intervención de una autoridad competente y la necesidad de regular el ajuste anual inflacionario aplicable al impuesto sobre la renta, con lo que se cumplen los límites de su facultad legislativa; de ahí lo infundado de los motivos de disenso.

- Respecto del **concepto de violación cuarto**, referente a que se vulnera el principio de desarrollo integral, se resolvió que era **infundado**, porque la disposición de carácter general reclamada no vulnera los derechos tributarios de proporcionalidad y equidad, tampoco de legalidad y seguridad jurídica; además, se encuentra debidamente fundada y motivada su expedición; por tanto, procurara la distribución equitativa de la riqueza y el establecimiento de sistemas impositivos adecuados y equitativos que aseguran a las personas, como la quejosa, un ambiente de igualdad de oportunidades y seguridad económica.

IV. Sentencia del Tribunal Colegiado. El Decimosexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito determinó, en lo conducente, lo que a continuación se resume:

- En el considerando sexto se examinó el primer agravio expuesto por la quejosa, y se determinó lo siguiente:

Es **fundado** el primer agravio expresado por la quejosa en el que se señala que es ilegal que el Juez de Distrito sobreseyera en el juicio de amparo respecto del artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que de la demanda de amparo se advierte que sí expresó conceptos de violación en contra del numeral 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que dicho numeral está vinculado con el numeral 45,

fracción VII, del propio ordenamiento, toda vez que la contribuyente a efecto de tributar no puede considerar como crédito el efectivo en caja al momento de llevar a cabo el procedimiento para realizar el ajuste anual por inflación.

- En el considerando séptimo se analizan las causas de improcedencia hechas valer por las autoridades responsables, y determinó lo siguiente:

Es **infundada** la causa de improcedencia que hacen valer las autoridades, referente a la falta de interés jurídico, en virtud de que la quejosa sí acreditó su interés para promover el juicio de amparo en contra de los artículos referidos, en tanto que, contrario a lo expresado por la autoridad recurrente, el particular no se limitó a presentar la declaración de impuesto del ejercicio fiscal de dos mil catorce para demostrar el acto de aplicación de los citados numerales sino que presentó diversas pruebas a efecto de acreditar el acto de aplicación, esto es, el papel de trabajo firmado por el representante legal de la quejosa del que indicó que se desprendía que el particular no consideró el efectivo en caja para la determinación del ajuste anual por inflación y el dictamen emitido por contador público certificado y anexos.

Agregó que era **infundado** el argumento expresado por el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, relativo a que

debía ser confirmado que el artículo 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, constituía una norma heteroaplicativa, en tanto que su sola entrada en vigor no afectaba la esfera jurídica de la contribuyente, ya que la quejosa sí acreditó la afectación a su interés jurídico por medio del primer acto de aplicación de las normas tildadas de inconstitucionales.

En ese sentido, revocó el sobreseimiento respecto del artículo 44 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta expedida por medio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece.

- En el octavo considerando se declaró legalmente incompetente para conocer y resolver el recurso de revisión, toda vez que se trata de un juicio de amparo contra una ley federal, a saber, los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, expedida mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, en el que subsiste el problema de constitucionalidad, por lo que procede a remitir los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para que resuelva lo conducente.

IV. Agravios formulados en el recurso de revisión. En los agravios propuestos en el recurso de revisión interpuesto por la quejosa se sostuvo, principalmente, lo siguiente:

Agravio Primero. Estima ilegal la sentencia recurrida, al sobreseer en el juicio, al estimar que la quejosa no formuló conceptos de violación en contra del artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues del análisis que se realice a la demanda de amparo se podrá advertir que si se formularon argumentos en contra de la disposición citada.

Agravio Segundo. Estima ilegal que se niegue el amparo a la quejosa por considerar que los artículos 44 y 45, fracción VII, no vulneran el principio de proporcionalidad tributaria, lo que se hace en contravención de los numerales 74, 75 y 76 de la Ley de Amparo, toda vez que el efectivo en caja tiene la naturaleza de un crédito, sin que resulte necesario asemejar su naturaleza con el numerario que se intercambia, la cual se corrobora en la relación jurídica existente entre la institución de crédito y el Banco de México.

Que atendiendo a lo que debe entenderse por crédito para efectos jurídicos, se tiene que respecto del efectivo en caja el Banco de México se constituye como un deudor de la relación de crédito, pues representa un pasivo a su cargo al ser quien efectúa la emisión de billetes y monedas, además de que debe

respaldar su valor con las reservas que para tal efecto constituya, mientras que los tenedores del efectivo se constituyen como acreedores, pues su valor se encuentra respaldado por el Banco de México con las reservas de referencia.

Sostiene que conforme a los artículos 2, 14, 15 y 16 de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos los billetes y monedas son los únicos elementos que integran el circulante, además de que aquéllos se encuentran respaldados por diversos conceptos que integran la reserva monetaria, con lo que se demuestra que el efectivo en caja constituye un verdadero crédito, por lo que no resulta necesario asemejar su naturaleza al numerario que se intercambia en una relación de crédito.

Que se pasa inadvertido que el artículo 56 de la Ley del Banco de México establece que los billetes y monedas deben registrarse en la contabilidad de esa institución como un pasivo, lo que demuestra que se trata de un crédito a su cargo; por ende, por principios contables, alguien debe registrar como activo esa misma partida constituyéndose como acreedor de esa partida.

Que el efectivo en caja tiene la naturaleza de un crédito, lo que incluso se corrobora de los artículos 44 y 45 de la Ley del

Impuesto sobre la Renta, ya que al establecerse que “para los efectos de este artículo” se entiende que por regla general el efectivo en caja constituye un crédito, pero como excepción es que no se considere con esa calidad para efectos del ajuste anual por inflación; esto es, el legislador de manera arbitraria estableció que no goza de la naturaleza de un crédito para el citado ajuste.

Precisa que no es obstáculo que la sentencia recurrida se apoye en la jurisprudencia 2a./J.172/2004, ya que en ese criterio no se estableció que el efectivo en caja no se considere como un crédito, sino que sólo reconoce que la inflación produce un demérito en el valor de la moneda.

Que aun cuando el fallo impugnado encuentre su apoyo en la tesis P. LXI/2004, lo cierto es que –por un lado– el efectivo en caja tiene la naturaleza de un crédito, así como que –por otro lado– es un criterio antiguo no obligatorio, además de que no se precisa porque es aplicable al caso, incluso, se trata de un nuevo acto legislativo cuya constitucionalidad no ha sido analizada a la luz de la reforma constitucional de dos mil once, es decir, en términos del artículo 1 constitucional favoreciendo en todo momento a los gobernados y otorgándoles la protección más amplia.

Sostiene que no se hizo un análisis exhaustivo de los argumentos que propuso en la demanda de amparo como es: i) que se solicitó que al analizar la constitucionalidad de los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se realizará una interpretación conforme, en términos del diverso 1 constitucional.

Agravio Tercero. Se argumenta que en el fallo impugnado se realizó un análisis incorrecto del argumento en el que se sostuvo la vulneración al principio de equidad tributaria, al sostener que se hacen valer a partir de considerar que parten de una premisa incorrecta; sin embargo, como se hizo valer en el primer agravio, el efectivo tiene la naturaleza de un crédito.

Aduce que el Juez de Distrito analiza de manera incorrecta el argumento formulado señalando que la exclusión del efectivo en caja del cálculo del ajuste anual por inflación rige para todos los contribuyentes cuyas características es ser personas morales y no sólo para instituciones de crédito, por lo que no existe un trato diferenciado.

Que las disposiciones reclamadas transgreden el derecho fundamental de equidad tributaria al otorgar un trato diferenciado, pues se pretende obligar a aquellos contribuyentes como la quejosa a reconocer el incremento patrimonial que se produce con motivo de la inflación respecto a

las deudas consistentes en depósitos recibidos, sin que se encuentren en posibilidad de reconocer el detrimento que sufre el efectivo en caja que se mantiene para hacer frente a dichos depósitos que resienten efectos inflacionarios.

Que las disposiciones reclamadas contravienen el derecho fundamental de equidad tributaria, pues se impide que se consideren como créditos para la determinación del ajuste anual por inflación, lo que provoca el desconocimiento a la asimetría de los créditos y deudas para efectos de dicho ajuste y, en consecuencia se evidencia un trato desigual a situaciones que se encuentran en igualdad de circunstancias ante la ley.

Lo anterior es así, pues el poder adquisitivo de los recursos que reciben las instituciones de crédito como la quejosa por concepto de depósito, así como aquellos recursos que tienen que mantener en sus cajas de las sucursales bancarias y en los cajeros automáticos, pierden valor adquisitivo con motivo del transcurso del tiempo y, en consecuencia, se evidencia un trato injustificado e inequitativo, en virtud de que respecto a los primeros sí deben ser considerados para efectos del cálculo del ajuste anual por inflación, mientras que no es posible respecto al efectivo en caja.

Sostiene que no se hizo un análisis exhaustivo de los argumentos que propuso en la demanda de amparo como son: i) que el efectivo en caja se excluye sin una justificación válida del procedimiento para la determinación del ajuste anual por inflación, no obstante que existen sujetos que deben mantener dicho efectivo con motivo de su actividad de banca y crédito, pese a que se tratan de partidas que de igual manera se ven afectadas con la inflación y ii) que tampoco se pronunció respecto a que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no persiguen un fin extrafiscal que justifique el trato diferenciado.

Agravio Cuarto. Sostiene que el fallo es ilegal en aquella parte en la que el Juez de Distrito resolvió negar el amparo solicitado, respecto del artículo 45 referido, al considerar que dicha disposición se encuentra debidamente fundada y motivada al haber sido expedida por el Congreso de la Unión en uso de su facultad para legislar que le otorga el artículo 73, fracción VII constitucional.

Lo anterior, ya que la referida norma no cumple con los requisitos y principios establecidos constitucionalmente, pues en ningún momento la autoridad legislativa justificó o señaló razonamiento alguno el porqué de dicha norma.

Que el A quo deja de observar que el legislador no puede actuar en exceso de poder ni arbitrariamente en perjuicio de los gobernados, para lo cual los principios de razonabilidad y proporcionalidad en la medida legislativa implican que el legislador funde y motive la constitucionalidad de las medidas legislativas que adopte, principalmente cuando dichas medidas transgreden derechos humanos reconocidos por la Constitución.

Que el hecho de que el artículo 73, fracción VII constitucional establezca la facultad de legislar, ello no explica o motiva la carencia e inexistencia del porqué la autoridad legislativa excluye el efectivo en caja del cálculo del ajuste anual por inflación.

Que en la sentencia recurrida el Juez de Distrito señala ilegalmente que no existe obligación de la autoridad legislativa de motivar la razonabilidad de la medida impuesta, porque los derechos de seguridad jurídica y legalidad de la expedición del artículo en comento, se salvaguardaron debido a que intervino la autoridad competente y existe la necesidad de regular el ajuste anual inflacionario, por lo que se cumplen los límites de dichas facultades.

Agravio Quinto. La consideración vertida por el juez de distrito, resulta ilegal pues de un análisis que se efectúe se

podrá advertir que la quejosa sí demuestra la violación de derechos humanos de desarrollo integral, seguridad económica, distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, a tener sistemas impositivos adecuados y equitativos.

Que el juez perdió de vista que el artículo impugnado al excluir el efectivo en caja del cálculo del saldo anual de créditos para al determinación de la ganancia o pérdida inflacionaria no corresponde a un sistema tributario justo ni que garantice desarrollo.

Que con el artículo 45, fracción VII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se discrimina a aquellas personas que mantienen efectivo en caja, en virtud de que no le pueden dar efectos fiscales a las pérdidas en el valor adquisitivo de dichos saldos, por lo que resuelta que dicho artículo no forma parte de un sistema tributario equitativo.

Que el juez a quo resuelve ilegal el juicio de amparo recurrido en virtud que la disposición reclamada evidencia la falta de garantía del desarrollo integral por parte del estado, pues no se da certeza o protección en la distribución adecuada razonable y eficaz de los bienes o recursos que integran la riqueza.

Agravio Sexto. Se argumenta que la sentencia recurrida contraviene los artículos 74, 75 y 76 de la Ley de Amparo, pues la misma viola el principio de exhaustividad y congruencia, ya que el Juez de Distrito omitió pronunciarse respecto del quinto concepto de violación formulado en el escrito inicial de demanda, a través del cual se plantea la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados, por contravenir el derecho fundamental de propiedad.

CUARTO. Estudio de los agravios. Esta Primera Sala analizará de manera conjunta los agravios hechos valer en el recurso de revisión interpuesto por la quejosa, en términos del artículo 76 de la Ley de Amparo.

I. Vulneración al principio de proporcionalidad tributaria.

En el segundo agravio, se expone que es incorrecta la decisión de la sentencia recurrida, en tanto que el efectivo en caja sí constituye crédito para efectos del ajuste anual por inflación, por lo que vulnera el citado principio el que no se le permita considerarlo para tal fin.

El argumento antes sintetizado es **infundado**, tal como se demuestra a continuación.

A efecto de analizar el contenido del principio de proporcionalidad tributaria, es conveniente tener en cuenta la jurisprudencia P./J. 109/99⁹ del Tribunal Pleno, de rubro **“CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS”**, en la que se sostuvo que el principio de proporcionalidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 constitucional, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva **capacidad contributiva**. Ello significa que, para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.

Asimismo, el Tribunal Pleno en la jurisprudencia P./J. 10/2003¹⁰ de rubro: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**

⁹ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 22, que lleva por texto: *“Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto”*.

¹⁰ 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,*

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.

Ahora bien, para dar solución a la problemática que nos ocupa, debe tenerse en cuenta que los artículos 18¹¹ y 25¹² de

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”.

¹¹ “**Artículo 18.** Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce, establecen que se acumulará a los ingresos el ajuste anual por inflación acumulable, así como se restará de los ingresos –al ser una deducción– el ajuste anual por inflación que resulte deducible, en ambos casos, conforme a la mecánica establecida en el artículo 44 de ese ordenamiento.

El ajuste anual por inflación, ya sea deducible o acumulable, establecido en el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce, tiene su antecedente directo en lo que hasta el treinta y uno de enero de dos mil uno se conocía como el componente inflacionario, previsto en el numeral 7-B de la citada ley.

Tanto el ajuste anual por inflación como el componente inflacionario tenía –este último– o tiene –el primero de ellos– como finalidad medir el impacto de la inflación en las deudas y créditos que tuvieran los contribuyentes.

Debe tenerse en cuenta que la inflación describe una situación en la que el nivel general de precios está aumentando, siendo la tasa de inflación la variación porcentual que experimenta el nivel de precios con respecto al periodo anterior,

(...)

X. *El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos del artículo 44 de esta Ley...*

¹² **Artículo 25.** *Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:*

(...)

VIII. *El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta Ley...*

lo que implica que debe gastarse más para mantener el mismo nivel de vida.

Así, las normas que regulan el ajuste anual por inflación (y que anteriormente regían el componente inflacionario) tienen como propósito reflejar ese movimiento económico y la forma en que impacta (positiva o negativamente) en el patrimonio de los causantes, sujetándose a los créditos y deudas que éstos tengan.

Lo anterior implica que, cuando los contribuyentes actualizan los valores de sus activos (créditos) y de sus pasivos (deudas), están en aptitud de analizar si el tiempo ha impactado en alguno de ellos y así establecer si lo hace de manera positiva o negativamente.

El artículo 44¹³ de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que, para calcular el ajuste anual por inflación,

¹³ “**Artículo 44.** Las personas morales determinarán, al cierre de cada ejercicio, el ajuste anual por inflación, como sigue:

I. Determinarán el saldo promedio anual de sus deudas y el saldo promedio anual de sus créditos.

El saldo promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio. No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.

II. Cuando el saldo promedio anual de las deudas sea mayor que el saldo promedio anual de los créditos, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y el resultado será el ajuste anual por inflación acumulable.

Cuando el saldo promedio anual de los créditos sea mayor que el saldo promedio anual de las deudas, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y el resultado será el ajuste anual por inflación deducible.

III. El factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del último mes del ejercicio inmediato anterior.

deberá determinarse el saldo promedio anual de las deudas y el saldo promedio anual de los créditos, los cuales constituirán la suma de los saldos de cada uno de los meses del ejercicio dividida entre el número de meses del ejercicio.

Así, en el caso de que el saldo promedio anual de las deudas sea mayor que el saldo de los créditos, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual, y el resultado será el ajuste anual por inflación acumulable. Por el contrario, en caso de que el saldo promedio anual de los créditos sea mayor que el saldo de las deudas, la diferencia se multiplicará por el citado factor de ajuste y lo que resulte será el ajuste anual por inflación deducible.

Como se advierte de esa mecánica, lo relevante para determinar el ajuste anual por inflación son las deudas y los créditos que tengan los contribuyentes. Así, los artículos 45¹⁴ y

Quando el ejercicio sea menor de 12 meses, el factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del mes inmediato anterior al del primer mes del ejercicio de que se trate. Los créditos y las deudas, en moneda extranjera, se valuarán a la paridad existente al primer día del mes”.

¹⁴ **“Artículo 45.** Para los efectos del artículo anterior, se considerará crédito, el derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario, entre otros: los derechos de crédito que adquieran las empresas de factoraje financiero, las inversiones en acciones de sociedades de inversión en instrumentos de deuda y las operaciones financieras derivadas señaladas en la fracción IX del artículo 20 de esta Ley.

No se consideran créditos para los efectos del artículo anterior:

I. Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales, cuando sean a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes. Se considerará que son a plazo mayor de un mes, si el cobro se efectúa después de 30 días naturales contados a partir de aquél en que se concertó el crédito.

II. Los que sean a cargo de socios o accionistas, asociantes o asociados en la asociación en participación, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.

46¹⁵ de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen qué conceptos se consideran créditos y deudas, y cuáles no tienen esa calidad.

Tampoco se consideran créditos, los que la fiduciaria tenga a su favor con sus fideicomitentes o fideicomisarios en el fideicomiso por el que se realicen actividades empresariales, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, tratándose de créditos otorgados por las uniones de crédito a cargo de sus socios o accionistas, que operen únicamente con sus socios o accionistas.

III. Los que sean a cargo de funcionarios y empleados, así como los préstamos efectuados a terceros a que se refiere la fracción VII del artículo 27 de esta Ley.

IV. Los pagos provisionales de impuestos, así como los estímulos fiscales.

V. Cualquier ingreso cuya acumulación esté condicionada a su percepción efectiva. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los ingresos derivados de los contratos de arrendamiento financiero por los que se ejerza la opción prevista en el artículo 17, fracción III de esta Ley.

VI. Las acciones, los certificados de participación no amortizables y los certificados de depósito de bienes y en general los títulos de crédito que representen la propiedad de bienes, las aportaciones a una asociación en participación, así como otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideren interés en los términos del artículo 8 de esta Ley.

VII. El efectivo en caja.

Los créditos que deriven de los ingresos acumulables, disminuidos por el importe de descuentos y bonificaciones sobre los mismos, se considerarán como créditos para los efectos de este artículo, a partir de la fecha en la que los ingresos correspondientes se acumulen y hasta la fecha en la que se cobren en efectivo, en bienes, en servicios o, hasta la fecha de su cancelación por incobrables. En el caso de la cancelación de la operación que dio lugar al crédito, se cancelará la parte del ajuste anual por inflación que le corresponda a dicho crédito, en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, siempre que se trate de créditos que se hubiesen considerado para dicho ajuste.

Para los efectos de este artículo, los saldos a favor por contribuciones únicamente se considerarán créditos a partir del día siguiente a aquél en el que se presente la declaración correspondiente y hasta la fecha en la que se compensen, se acrediten o se reciba su devolución, según se trate.

15 "Artículo 46. Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, se considerará deuda, cualquier obligación en numerario pendiente de cumplimiento, entre otras: las derivadas de contratos de arrendamiento financiero, de operaciones financieras derivadas a que se refiere la fracción IX del artículo 20 de la misma, las aportaciones para futuros aumentos de capital y las contribuciones causadas desde el último día del periodo al que correspondan y hasta el día en el que deban pagarse.

También son deudas, los pasivos y las reservas del activo, pasivo o capital, que sean o hayan sido deducibles. Para estos efectos, se considera que las reservas se crean o incrementan mensualmente y en la proporción que representan los ingresos del mes del total de ingresos en el ejercicio.

En ningún caso se considerarán deudas las originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I, VIII y IX del artículo 28 de esta Ley, así como el monto de las deudas que excedan el límite a que se refiere el primer párrafo de la fracción XXVII del mismo artículo.

Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, se considerará que se contraen deudas por la adquisición de bienes y servicios, por la obtención del uso o goce temporal de bienes o por capitales tomados en préstamo, cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes:

I. Tratándose de la adquisición de bienes o servicios, así como de la obtención del uso o goce temporal de bienes, cuando se dé alguno de los supuestos previstos en el artículo 17 de esta Ley y el precio o la contraprestación, se pague con posterioridad a la fecha en que ocurra el supuesto de que se trate.

II. Tratándose de capitales tomados en préstamo, cuando se reciba parcial o totalmente el capital.

En el caso de la cancelación de una operación de la cual deriva una deuda, se cancelará la parte del ajuste anual por inflación que le corresponda a dicha deuda, en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, siempre que se trate de deudas que se hubiesen considerado para dicho ajuste".

Para el caso en estudio, el concepto que nos interesa es el establecido en la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuanto dispone que no se consideran créditos para efectos de la determinación del ajuste anual por inflación, el “efectivo en caja”.

Así, como bien aprecia la quejosa, el crédito es una relación jurídica entre dos sujetos, uno llamado acreedor y el otro deudor, por virtud del cual el primero le puede exigir al primero el cumplimiento de una prestación, o bien, de una abstención de carácter patrimonial.

En ese entendido, para efectos del ajuste anual por inflación, los créditos a que se refiere el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta son aquéllos que tienen como prestación la entrega de dinero, pues –como se anticipó– lo que se busca medir con ese concepto es el impacto que tiene la inflación en el poder adquisitivo de los causantes.

Efectivamente, esta Primera Sala ya sostuvo que la inflación produce efectos reales en el patrimonio de los causantes y lo afecta de manera positiva o negativa, por lo que el legislador estimó necesario considerar dicho fenómeno económico para determinar la base gravable del impuesto sobre la renta y estableció un sistema para medir integralmente sus efectos, ya que considera cualquier variación que aquél sufra, al

disponer, según el caso, la obligación de acumular o la posibilidad de deducir el ajuste anual por inflación, reconociendo de esa forma el impacto ya sea positivo o negativo, permitiéndole medir con exactitud la afectación real al patrimonio, pues toma en cuenta tanto los créditos como las deudas de cada contribuyente en lo individual, así como la afectación que se dé en su patrimonio, sea en su carácter de deudores o de acreedores¹⁶.

Entonces, los créditos para efectos del ajuste anual por inflación, son las relaciones jurídicas en donde un sujeto llamado acreedor puede exigirle a otro denominado deudor la entrega de dinero.

¹⁶ Tal como se advierte de la tesis 1a. XII/2005 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, marzo de 2005, página 219, que lleva por rubro y texto el siguiente: **“RENTA. EL AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUMULABLE, PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 17, PRIMER PÁRRAFO, Y 46 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE EN 2002, CONSTITUYE UN INGRESO REAL SUSCEPTIBLE DE SER GRAVADO.** El artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de enero de 2002, establece la obligación de las personas morales de acumular la totalidad de sus ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, disponiendo que el ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso obtenido por la disminución real de sus deudas, el cual se obtiene de aplicar el procedimiento previsto en el artículo 46 de la referida ley, del que se advierte que para la determinación del impuesto a cargo de las personas morales, el legislador estableció un sistema para medir los efectos del fenómeno inflacionario en su patrimonio, tomando en cuenta su riqueza integral o su renta, entendida en sentido amplio como cualquier modificación que aquél sufra. Ahora bien, como la inflación produce efectos reales en el patrimonio de los causantes y lo afecta de manera positiva o negativa, el legislador estimó necesario considerar dicho fenómeno económico para determinar la base gravable del impuesto sobre la renta y estableció un sistema para medir integralmente sus efectos en el patrimonio de los contribuyentes, ya que considera cualquier variación que aquél sufra, al disponer, según el caso, la obligación de acumular o la posibilidad de deducir el ajuste anual por inflación, reconociendo de esa forma el impacto ya sea positivo o negativo. Así, obliga a determinar anualmente el ajuste por inflación, a través de un procedimiento que permite medir con exactitud la afectación real al patrimonio, pues toma en cuenta tanto los créditos como las deudas de cada contribuyente en lo individual, así como la afectación que se dé en su patrimonio, sea en su carácter de deudores o de acreedores. En este contexto, el ajuste anual por inflación acumulable constituye un ingreso, pues la modificación positiva en el haber patrimonial se aprecia cuando los contribuyentes actualizan los valores de sus activos o, en su caso, ven disminuidos sus pasivos, siendo dicho ajuste un ingreso obtenido por la disminución real de las deudas, en virtud de que con el tiempo éstas generan un remanente financiero que impacta positivamente en el patrimonio del contribuyente deudor”.

Ahora bien, el “efectivo en caja” –entendido de forma general– es la representación del flujo monetario de una empresa. De ahí se sigue que, el “efectivo en caja” no puede considerarse un crédito para efectos del ajuste anual por inflación, pues se trata de las cantidades que representan el valor monetario con el que cuenta una empresa.

Ello implica que el “efectivo en caja” no representa la obligación de un sujeto deudor de entregarle a otro sujeto acreedor un importe en numerario susceptible de ser afectado por el efecto inflacionario; es decir, no puede considerarse como un crédito susceptible de que le impacte de manera negativa o positiva la inflación.

Dicho de otra manera, el “efectivo en caja” de una persona moral no implica una relación entre el deudor de entregar dinero al acreedor, pues ese concepto sólo es la representación contable del numerario o de sumas dinerarias en una empresa, es decir, son cantidades que una persona moral tiene en su cuenta o caja, de ahí que no puede considerarse como un crédito.

Robustece lo anterior, por el criterio que la informa, la tesis P. LXI/2004 del Tribunal Pleno, que lleva por rubro: **“RENTA. EL ARTÍCULO 7o.-B, FRACCIÓN IV, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO CONSIDERAR EL EFECTIVO**

EN CAJA COMO CRÉDITO PARA EFECTOS DE DETERMINAR EL COMPONENTE INFLACIONARIO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1999)”¹⁷.

Por tanto, el que no se considere el “efectivo en caja” en el ajuste anual por inflación, como un crédito, no afecta la capacidad contributiva de la quejosa, pues no la hace tributar de forma desproporcionada, como incorrectamente lo afirma.

No es obstáculo para llegar a esa conclusión, lo aducido por la quejosa en cuanto a que “el efectivo en caja” sí es un crédito en atención a la relación existente entre el Banco de México y el tenedor del dinero, pues contrario a esa afirmación, esa relación no demuestra que el efectivo constituya por sí mismo un crédito.

¹⁷ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, noviembre de 2004, página 19, que lleva por texto el siguiente: “El citado precepto, al no considerar el efectivo en caja como crédito para efectos de determinar el componente inflacionario, no viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la referida exclusión rige para todos los contribuyentes y no sólo para las instituciones de crédito que tengan cuenta de efectivo en caja, además de que el hecho de que otorgue un trato distinto al efectivo en caja y a los títulos que considera como créditos para los efectos señalados, se justifica porque ambas figuras no son de la misma naturaleza jurídica, ya que mientras los diversos conceptos considerados como créditos para la determinación del componente inflacionario implican una relación crediticia entre un acreedor, que tiene a su favor un derecho a exigir una obligación pecuniaria, y un deudor, que no puede rehusarse a dar una cantidad de dinero que se ve afectada por la inflación, el efectivo en caja no es un crédito porque no implica una relación de esa naturaleza ya que no tiene como objeto la entrega de una suma de dinero, máxime si los tenedores, como pueden ser las instituciones bancarias, tienen su propio dinero”.

Para demostrar esa aseveración, es necesario tener en cuenta que los artículos 1¹⁸ y 2¹⁹ de la Ley del Banco de México establecen que esa institución bancaria es una persona de derecho público con carácter autónomo y constituye el banco central del país, además de que tiene como finalidad –entre otros– proveer a la economía del país de moneda nacional, y para su adecuado ejercicio tendrá como objetivo prioritario procurar la estabilidad del poder adquisitivo de dicha moneda.

Por su parte, la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos, como bien precisa la quejosa, dispone en su artículo 2²⁰ que las monedas en circulación son los billetes y las monedas metálicas; asimismo, el diverso 15²¹ de esa ley prevé

¹⁸ **“Artículo 1.** El banco central será persona de derecho público con carácter autónomo y se denominará Banco de México. En el ejercicio de sus funciones y en su administración se regirá por las disposiciones de esta Ley, reglamentaria de los párrafos sexto y séptimo del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”.

¹⁹ **“Artículo 2.** El Banco de México tendrá por finalidad proveer a la economía del país de moneda nacional. En la consecución de esta finalidad tendrá como objetivo prioritario procurar la estabilidad del poder adquisitivo de dicha moneda. Serán también finalidades del Banco promover el sano desarrollo del sistema financiero y propiciar el buen funcionamiento de los sistemas de pagos”.

²⁰ **“Artículo 2.** Las únicas monedas circulantes serán:

- a). Los billetes del Banco de México, S. A., con las denominaciones que fijen sus estatutos;
- b). Las monedas metálicas de cincuenta, veinte, diez, cinco, dos y un pesos, y de cincuenta, veinte, diez y cinco centavos, con los diámetros, composición metálica, cuños y demás características que señalen los decretos relativos.

Cuando los decretos relativos prevean aleaciones opcionales para la composición de las monedas metálicas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a propuesta del Banco de México, determinará su composición metálica señalando alguna de las aleaciones establecidas en el decreto respectivo o sustituyendo la así señalada por otra de ellas.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará en el Diario Oficial de la Federación las resoluciones en las que se determine la aleación que se utilizará en la composición metálica de las monedas de que se trata.

- c). Las monedas metálicas conmemorativas de acontecimientos de importancia nacional, en platino, en oro, en plata o en metales industriales, con los diámetros, leyes o composiciones metálicas, pesos, cuños y demás características que señalen los decretos relativos.

d). (DEROGADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1973)

e). (DEROGADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1973)”.

²¹ **“Artículo 15.** La Reserva Monetaria se destinará exclusivamente a sostener el valor de la moneda nacional, y a regular su circulación y los cambios sobre el exterior”.

que la reserva monetaria²² se destina para mantener el valor de la moneda.

Esto es, el Banco de México como banco central del país tiene la obligación de emitir la moneda en circulación y debe procurar la estabilidad del poder adquisitivo de la moneda a través de una política monetaria eficiente. Así, para respaldar el valor de la moneda, existe una reserva que se va acumulando para mantener estable su valor.

Lo anterior significa que, para que las operaciones a todos los niveles económicos pueden realizarse con la moneda del curso legal, es la reserva monetaria del Banco de México quien respalda la moneda, lo que implica que los billetes y monedas tienen el valor nominal en ellos mismos designados²³ que liberan a un sujeto de una obligación mediante la entrega de éstos.

²² Conforme al artículo 14 de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos la reserva monetaria está formada por los recursos siguientes:

“... a). Los que la integran al ser expedida esta ley.

b). La plata contenida en las antiguas monedas de un peso y de cincuenta, veinte y diez centavos, retiradas de la circulación en ejecución de esta ley.

c). La parte de las utilidades del Banco de México que la ley respectiva señala.

d). La diferencia que resulte entre el costo y el valor monetario de las monedas fraccionarias que se acuñen.

e). El producto de los préstamos que se contraten para el aumento de la Reserva.

f). La suma que anualmente asigne el Presupuesto de Egresos de la Federación para ese objeto.

Igualmente corresponderán a la Reserva Monetaria todos los incrementos que tenga, sea por el aumento del valor de sus bienes, sea por los provechos que alcance en las operaciones que por su cuenta se practiquen”.

²³ **“Artículo 7.** Las obligaciones de pago de cualquier suma en moneda mexicana se denominarán invariablemente en pesos y, en su caso, sus fracciones. Dichas obligaciones se solventarán mediante la entrega, por su valor nominal, de billetes del Banco de México o monedas metálicas de las señaladas en el artículo 2o.

No obstante, si el deudor demuestra que recibió del acreedor monedas de las mencionadas en el artículo 2o. bis, podrá solventar su obligación entregando monedas de esa misma clase conforme a la cotización de éstas para el día en que se haga el pago”.

De ahí se sigue que, contrario a lo que sostiene la recurrente, el Banco de México no es un deudor de los sujetos tenedores de las monedas metálicas o billetes en circulación, sino que a través de él se permite generar confianza en los sujetos participantes en operaciones comerciales o de cualquier otra índole en donde exista de por medio “pesos mexicanos”, en cuanto a que ese dinero tiene un valor nominal liberatorio por el importe que en los billetes y monedas se indica.

Ello se debe a que pese a que existe una reserva que mantiene estable la moneda mexicana, no significa que los tenedores del dinero puedan acudir al Banco de México a entregar las monedas y billetes que éste emitió, y a cambio de ellos puedan solicitar el valor equivalente a la reserva monetaria que los respalda, como pasa normalmente con los créditos.

Como se ha dicho, la naturaleza de los créditos implica la obligación del deudor de entregar al acreedor algo, o bien, de abstenerse de ello; sin embargo, los tenedores de monedas y billetes puestos a circulación por el Banco de México no tienen derecho alguno de acudir a ese banco central y exigirle la entrega de la parte proporcional la reserva monetaria que los respalda.

De ahí se sigue que el “efectivo en caja” no puede tener la calidad de un crédito desde el punto de vista del tenedor del dinero y el Banco Central.

Tampoco pasa inadvertido que, en términos del artículo 56²⁴ de la Ley del Banco de México, los billetes y monedas metálicas que se pongan en circulación se registrarán en su balance contable como un pasivo, toda vez que su registro contable en el banco central no le genera una naturaleza de un crédito.

Lo anterior, en tanto que –como se dijo– el crédito implica la obligación del deudor de entregarle al acreedor algo, pero en el caso de los billetes y monedas en circulación, el Banco de México no está constreñido a entregar la reserva monetaria en la proporción que corresponde a esos billetes y monedas; por tanto, aun cuando contablemente para el banco central se registren como pasivos, no significa que se constituyan en un crédito.

²⁴ **Artículo 56.** Los billetes y las monedas metálicas que el Banco de México ponga en circulación deberán quedar registrados como pasivos en el balance de la Institución a su valor nominal. En tanto dichas piezas no sean puestas en circulación figurarán en el activo del Banco a su costo de fabricación o a su valor de adquisición, según corresponda, debiendo ajustarse los importes respectivos conforme evolucione el costo de reponer las piezas referidas. Al ser puestas en circulación por primera vez se darán de baja en el activo con cargo a resultados. El Banco registrará en su activo con abono a resultados, el importe obtenible de la enajenación del metal de las monedas que retire de la circulación.

Las monedas señaladas en el inciso c) del artículo 2o. de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos que no estén destinadas a fungir como medios generales de pago, y las del artículo 2o. bis de dicha Ley, serán contabilizadas en los términos que acuerde la Junta de Gobierno”.

Incluso, el Tribunal Pleno decidió, al resolver el amparo en revisión *****, respecto a la aplicación del artículo 56 de la Ley del Banco de México, lo siguiente:

“... Por otra parte, el invocado artículo 56 de la Ley del Banco de México, dispone:

Se transcribe.

Efectivamente, del transcrito artículo 56 de la Ley del Banco de México, tampoco se advierte alguna obligación determinada de dar por parte del Banco de México a la institución de crédito quejosa. En este sentido, el solo hecho de que el banco central deba registrar como pasivos en su balance a su valor nominal a los billetes y a las monedas que ponga en circulación, no implica que se actualice una obligación crediticia a favor de las instituciones de crédito, y que dicho organismo autónomo no pudiera rehusar dicha obligación por estar constreñido a cumplir en un momento o plazo determinado.

Así es, la recurrente pretende que por el hecho de que el Banco de México, como única autoridad facultada para emitir y poner en circulación los billetes y monedas de curso legal, deba registrar como un pasivo en su balance general, el valor nominal de dichos billetes y monedas metálicas, ello significa que se constituye una relación crediticia entre el propio banco central, como deudor, y la institución de crédito, como acreedora; argumento que carece de sustento jurídico, porque la obligación del Banco de México de considerar como pasivo del dinero circulante, únicamente obedece a una cuestión de índole contable, pero no así que éste se constituya en un deudor del tenedor de dinero, pues, como se dijo con anterioridad, esa medida, al igual que otras diversas que prevé la ley de la materia, tienen como finalidad que el Banco de México cumpla con su función de regular la emisión y circulación de la moneda, lo que

sólo se puede lograr en la medida en que el banco central cuente contablemente con datos exactos de cuánto circulante existe, lo que repercute en un sano desarrollo del sistema monetario...”.

De ahí se sigue que, como ya se adelantó, el Banco de México registre como un pasivo la emisión de monedas y billetes, no implica que el efectivo se constituya un crédito en donde ese banco central es el deudor de los tenedores del dinero, sino que se trata de la aplicación contable por parte del Banco de México que en nada atañe a los poseedores de los billetes y monedas.

Consecuentemente, la exclusión expresa del “efectivo en caja” en el cálculo del ajuste anual por inflación, no repercute en la potencialidad de la quejosa de contribuir al gasto público, pues no desconoce que la inflación afecta las deudas y los créditos de forma negativa o positiva; sin embargo, el “efectivo en caja” no tiene la calidad de un crédito de tal manera que deba considerarse en la determinación del citado ajuste.

Asimismo, son infundados los argumentos propuestos por la recurrente, en cuanto a que no son aplicables al caso la jurisprudencia 2a./J.172/2004 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y la tesis P. LXI/2004 del Tribunal Pleno.

Ello se debe a que, por un lado, la cita que en el fallo recurrido de la jurisprudencia 2a./J.172/2004 no se hace para demostrar que el punto de *litis* no hubiera sido abordado, sino que se hace para robustecer el efecto que tiene el ajuste anual por inflación en el patrimonio de los causantes; es decir, se cita para hacer notar que el ajuste anual por inflación tiene como finalidad conocer el ingreso o la pérdida que tienen los acreedores o deudores respecto del numerario.

Por otro lado, la cita que se hace de la tesis P. LXI/2004, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, si bien se hace para demostrar que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se pronunció respecto de un tópico similar al que nos ocupa, lo cierto es que se hace para robustecer su conclusión, en tanto que previamente en el fallo recurrido se decidió que *“... el efectivo en caja no es un crédito porque no implica una relación de naturaleza crediticia, ya que no tiene como objeto la entrega de una suma de dinero, máxime si la quejosa como tenedora tiene su propio dinero, que es parte de su patrimonio...”*.

Adicionalmente, no se advierte que el Juez de Distrito hubiera citado la tesis P. LXI/2004, como si estuviera obligado a apoyarse en ella como fórmula para resolver el asunto; incluso, lo que denota es que sustentó sus razonamientos con lo referido en la referida tesis.

Consecuentemente, son infundados los argumentos que se proponen en vía de agravios, para evidenciar que las normas reclamadas vulneran el principio de proporcionalidad tributaria.

No obstante lo anterior, es **fundado** el argumento en el que dice que el Juez de Distrito omitió analizar, la proposición consistente en: i) se solicitó que al estudiar la constitucionalidad de los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se realizará una interpretación conforme, en términos del diverso 1 de la Constitución General, ya que de la lectura a la sentencia recurrida no se advierte que de manera expresa se hubiera hecho un pronunciamiento sobre ese tópico.

En este sentido, aun cuando la recurrente le asiste razón en cuanto la omisión aludida, lo cierto es que este argumento es **infundado**, toda vez que el que haya solicitado el estudio de la constitucionalidad de los artículos reclamados, a partir de una interpretación conforme no implica que se tenga que hacer dicho análisis de acuerdo a lo manifestado por la quejosa, para considerar que ese es el alcance más protector en sus derechos humanos.

En efecto, esta Primera Sala ha establecido en diversos precedentes que del principio *pro homine* o *pro persona* no deriva necesariamente que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus

pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que en modo alguno ese principio puede ser constitutivo de “derechos” alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean aducidas, cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de derecho aplicables, ni pueden derivarse de éstas, porque, al final, es conforme a las últimas que deben ser resueltas las controversias correspondientes.

Corroborar lo anterior, la jurisprudencia 1a./J. 104/2013 (10a.) de rubro: **“PRINCIPIO PRO PERSONA. DE ÉSTE NO DERIVA NECESARIAMENTE QUE LOS ARGUMENTOS PLANTEADOS POR LOS GOBERNADOS DEBAN RESOLVERSE CONFORME A SUS PRETENSIONES”**²⁵.

²⁵ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXV, octubre de 2013, Tomo II, página 906, que lleva por texto el siguiente: *“Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 1a./J. 107/2012 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIII, Tomo 2, octubre de 2012, página 799, con el rubro: “PRINCIPIO PRO PERSONA. CRITERIO DE SELECCIÓN DE LA NORMA DE DERECHO FUNDAMENTAL APLICABLE.”, reconoció de que por virtud del texto vigente del artículo 1o. constitucional, modificado por el decreto de reforma constitucional en materia de derechos fundamentales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, el ordenamiento jurídico mexicano, en su plano superior, debe entenderse integrado por dos fuentes medulares: a) los derechos fundamentales reconocidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y, b) todos aquellos derechos humanos establecidos en tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte. También deriva de la aludida tesis, que los valores, principios y derechos que materializan las normas provenientes de esas dos fuentes, al ser supremas del ordenamiento jurídico mexicano, deben permear en todo el orden jurídico, y obligar a todas las autoridades a su aplicación y, en aquellos casos en que sea procedente, a su interpretación. Sin embargo, del principio pro homine o pro persona no deriva necesariamente que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que en modo alguno ese principio puede ser constitutivo de “derechos” alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean aducidas, cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de derecho aplicables, ni pueden derivarse de éstas, porque, al final, es conforme a las últimas que deben ser resueltas las controversias correspondientes”.*

Por tanto, el simple hecho de que se hubiere reformado el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para establecer el principio *pro homine* o *pro persona* o el control difuso del texto constitucional, no implica por sí mismo, que deba dársele la razón a la quejosa en sus argumentos; máxime, cuando del análisis de constitucionalidad de las normas reclamadas se advierte que la exclusión del “efectivo en caja” no vulnera el principio de proporcionalidad tributaria, en tanto que no tiene la naturaleza de un crédito sobre el cual deba calcularse el ajuste anual por inflación que afecta la capacidad contributiva de los sujetos.

II. Vulneración al principio de equidad tributaria e igualdad.

Se analizan de manera conjunta los argumentos de los agravios tercero y cuarto en los que se hace valer la vulneración a los principios de equidad tributaria e igualdad.

La quejosa aduce en esencia que es incorrecta la determinación de la sentencia al señalar que la disposición reclamada no vulnera el principio de igualdad, porque la normativa reclamada se encuentra debidamente fundada y motivada, al ser expedida por el Congreso de la Unión en uso de su facultad para legislar; lo anterior, pues considera que la norma no cumple con los requisitos establecidos

constitucionalmente, pues en ningún momento la autoridad legislativa justificó o señaló razonamiento alguno del porqué de la exclusión del efectivo en caja del cálculo del ajuste anual por inflación.

Respecto a la vulneración del principio de equidad tributaria se aduce que el Juez de Distrito analizó de manera incorrecta el argumento formulado señalando que no existe un trato diferenciado pues la exclusión del efectivo en caja del cálculo del ajuste anual por inflación rige para todos los contribuyentes cuyas características es ser personas morales y no sólo para instituciones de crédito; lo anterior, pues con las disposiciones reclamadas se pretende obligar a aquellos contribuyentes como la quejosa a reconocer el incremento patrimonial que se produce con motivo de la inflación respecto a las deudas consistentes en depósitos recibidos, sin que se encuentren en posibilidad de reconocer el detrimento que sufre el efectivo en caja que se mantiene para hacer frente a dichos depósitos, por lo que sí existe un trato diferenciado.

Esta Primera Sala estima que el tratamiento efectuado en la sentencia recurrida respecto a la vulneración a los principios de equidad tributaria e igualdad fue incorrecto, pues en el caso el estudio debió hacerse a la luz del principio de equidad tributaria, en tanto que, por un lado, la norma reclamada versa sobre un aspecto esencial de la contribución y, por el otro, es

criterio de esta Sala que dicho principio no es más que la manifestación en materia impositiva del valor superior de igualdad establecido en el artículo 1 de la Constitución General²⁶.

Sin que pase inadvertido que la quejosa haya formulado un concepto de violación en cuanto equidad tributaria y otro respecto a igualdad, pues lo dos convergen en un mismo punto en común, en un trato diferenciado respecto de una norma que tiene en contenido un elemento esencial de la contribución.

No es óbice que el Juzgado del conocimiento haya determinado como infundados los argumentos relativos a la vulneración del principio de igualdad al considerar: i) que la norma de carácter general reclamada está debidamente fundada, porque fue expedida por el Congreso de la Unión, en

²⁶ Como se advierte de la jurisprudencia 1a./J. 97/2006 publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, enero de 2007, página 231, que lleva por rubro y texto los siguientes: **“EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.** La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé diferentes facetas de la igualdad y se refiere a ella tanto en un plano general como en el contexto de un ámbito material específico, sin establecer casos de excepción en su aplicación. Así, el artículo 31, fracción IV, constitucional proyecta las exigencias del principio de igualdad sobre el ámbito impositivo, es decir, la garantía de equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales. Por otra parte, debe tenerse presente que este Alto Tribunal ha delimitado el contenido de la garantía de equidad tributaria, precisando que ésta radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un mismo gravamen. En ese sentido, tratándose de disposiciones legales que no corresponden al ámbito específico de aplicación de la garantía de equidad tributaria -es decir, que no se refieren a contribuciones, exenciones o a la delimitación de obligaciones materialmente recaudatorias, así como en los casos de normas que tengan repercusión fiscal y sean emitidas por el Poder Ejecutivo- los argumentos que reclaman la existencia de un trato diferenciado o discriminatorio entre dos personas o grupos deben analizarse en el contexto más amplio, esto es, a la luz de la garantía de igualdad”.

uso de la facultad que otorga el artículo 73, fracción VII, constitucional; ii) que la disposición reclamada está debidamente motivada porque regula un supuesto de exclusión para el cálculo del ajuste anual por inflación; y, iii) que no era obligación de los legisladores motivar la razonabilidad de la medida impuesta, y que la recurrente pretenda controvertir estos aspectos, porque como ya se dijo, ese estudio parte de una premisa incorrecta, pues se abordó el análisis de los principios referidos de forma separada cuando debió analizarse a partir del principio de equidad tributaria.

Hecha la precisión anterior, se analiza el argumento en cuanto a que el juez de distrito omitió analizar lo propuesto en la demanda de amparo respecto al principio de equidad tributaria en cuanto a que: i) el efectivo en caja se excluye sin una justificación válida del procedimiento para la determinación del ajuste anual por inflación, no obstante que existen sujetos que deben mantener dicho efectivo con motivo de su actividad de banca y crédito y, ii) que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no persiguen un fin extrafiscal que justifique un trato diferenciado.

Esta última proposición es **sustancialmente fundada**, toda vez que de la lectura de la sentencia recurrida no se advierte que se hubiera hecho pronunciamiento respecto a las omisiones planteadas.

Por tanto, dado que en la sentencia recurrida se analizó de manera incorrecta los argumentos planteados y se omitió analizar la totalidad de los tópicos propuestos en la demanda de amparo, en términos del artículo 93, fracción V, de la Ley de Amparo, esta Primera Sala procederá a estudiarlos.

En el **segundo concepto de violación**, la quejosa adujo, los tópicos siguientes:

- Que las normas reclamadas dan un trato inequitativo a los contribuyentes que, como la quejosa, deben mantener efectivo para hacer frente a sus obligaciones con sus acreditados, entonces el efectivo en caja debe considerarse como parte del ajuste anual por inflación.
- Que a través de los artículos reclamados se pasa por alto que el fenómeno de la inflación afecta por igual a los créditos y a las deudas, por lo que no es racional ni constitucionalmente aceptable que se les dé un trato desigual, cuando no hay una justificación para tal fin.
- Que la vulneración al principio de equidad tributaria se hace más evidente tratándose de las instituciones financieras, ya que al captar recursos de los ahorradores está obligada a registrar una deuda a su cargo por ese mismo importe, lo que

implica que debe tener en efectivo en caja la cantidad suficiente para hacer frente a esa deuda; de ahí que el efecto inflacionario que sufre por el valor real de su deuda debe compensarse con la disminución del valor real del efectivo en caja que tiene la obligación de tener para cubrir la deuda con sus acreditados.

- Que si las normas reclamadas no le permiten que el efectivo en caja forme parte del ajuste anual por inflación, pero les obliga para efectos del citado ajuste las deudas que se adquieren con motivo de los depósitos otorgados; entonces, se vulnera el principio de equidad tributaria, ya que obliga a reconocer el incremento patrimonial que se produce por la propia inflación en las deudas por depósitos recibidos, sin que pueda reconocer el detrimento que sufre el efectivo en caja que se mantiene para hacer frente a dichos depósitos.

- Que conforme al artículo 46 de la Ley del Impuesto sobre la Renta los contribuyentes tenían la obligación de considerar como deudas para efectos del ajuste anual por inflación las que provenían de pasivos emanados por la obtención de capitales; sin embargo, el diverso 45, fracción VII, impide considerar como créditos el efectivo en caja, lo cual se traduce en desconocer la simetría de los acreditados y las deudas para efectos del citado ajuste, por lo que se les da un trato desigual a situaciones que se encuentran en igualdad de circunstancias ante la ley.

- Que en el caso no existe ningún fin extrafiscal que justifique el trato desigual del que se duele la quejosa, ya que ni de la exposición de motivos ni del texto de las normas reclamadas se advierte alguna razón que justifique la medida impuesta.

- Que sin justificación válida alguna, se otorga un trato igual a contribuyentes que no se encuentran en igualdad de condiciones tratándose de la obligación de conservar efectivo en caja, así como de la forma en que debe ser tratado dicho concepto contablemente, como lo son aquellos contribuyentes pertenecientes al sistema financiero respecto de aquellos otros que llevan a cabo actividades empresariales de cualquier otro tipo.

Por su parte, en el **tercer concepto de violación** se argumenta:

- Que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta transgreden los derechos fundamentales de igualdad y de legalidad, pues son discriminatorios al excluir sin justificación racional del procedimiento de determinación del ajuste anual por inflación el efecto inflacionario de la tenencia del efectivo en caja.

- Que es inconstitucional la exclusión del efectivo en caja del ajuste anual por inflación, pues la autoridad responsable no aporta elementos que sustenten la razonabilidad y proporcionalidad de esa medida.

- Que por lo que hace a la exclusión prevista en la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las autoridades responsables son omisas de motivar o justificar la exclusión del saldo anual de los créditos, el que se mantenga en la cuenta de efectivo en caja.

- Que tanto el poder adquisitivo de los recursos que reciben las instituciones de crédito en depósito, como aquellos recursos que deben tener en las cajas de las sucursales bancarias, así como en los cajeros y en los dispensadores automáticos se demerita de manera directa por la inflación, por lo que resulta injustificado e inequitativo que sólo los primeros se consideren dentro del cálculo del ajuste anual por inflación, mientras que el efectivo en caja no sea tomado en cuenta.

- Que en ese sentido, el test de proporcionalidad en la medida legislativa debe efectuarse atendiendo a si el sistema establecido para medir integralmente los efectos del ajuste anual por inflación en el patrimonio de los causantes es integral y exacto sin considerar el efectivo en caja.

Son **inoperantes** los argumentos que se proponen, en cuanto a que los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulneran el principio de equidad tributaria en razón de las siguientes consideraciones:

En primer término, debe decirse que el Tribunal Pleno de este Alto Tribunal determinó que el principio de equidad tributaria consiste en que los gobernados deben recibir el mismo trato cuando se ubican una idéntica situación frente a la norma jurídica que los regula, lo que a su vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación, por lo que si una conducta concreta produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.

Adicionalmente, sustentado que dicho principio también exige que se otorgue un trato diferenciador para los sujetos que se encuentren en situaciones tributarias desiguales, lo que implica que no toda desigualdad de trato ante la ley resulta inconstitucional, sino únicamente cuando produce distinción

entre situaciones tributarias iguales si no existe para ello una justificación objetiva y razonable, como antes se dijo²⁷.

Así, para hacer el análisis de constitucionalidad de una norma a partir del principio de equidad tributaria, es necesario verificar circunstancias comparables, a fin de cerciorarse de que el elemento introducido por el órgano legislativo es razonable y objetivo para la configuración del tributo.

En virtud de lo anterior, para estar en posibilidad de abordar el estudio de constitucionalidad de una norma tributaria, al amparo del principio de equidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es indispensable verificar si los elementos sobre los que se pretende hacer el análisis comparativo se encuentran en la misma situación de igualdad.

En relación con el estudio de ese principio en materia impositiva, esta Primera Sala –al resolver los amparos en revisión ***** y *****²⁸, ambos de esta Ponencia– determinó que en primera instancia debe analizarse si estamos ante un impuesto de carácter directo, o bien, un indirecto, ya que en caso de estar ante el primero de los citados, el análisis de equidad debe partir del supuesto de comparar sujetos, es

²⁷ Tal como se advierte de la jurisprudencia P./J. 41/97 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, junio de 1997, página 43 de rubro: **“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS”**.

²⁸ Ambos resueltos en la sesión de veintidós de febrero de dos mil doce, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo, José Ramón Cossío Díaz, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.

decir, que dos contribuyentes se encuentren en diversidad de situaciones y, por ende, verificar si ese tratamiento diferenciado, otorgado por el legislador, es razonable y objetivo, para que no se dé una transgresión al principio que nos ocupa.

Sin embargo, cuando estamos ante la presencia de un impuesto de tipo indirecto, el análisis puede justificarse no respecto de los sujetos pasivos de la relación tributaria, sino que existirán supuestos en los cuales el órgano de control constitucional pueda entrar al análisis de la ley con la finalidad de cerciorarse de que el legislador está cumpliendo con el principio de equidad tributaria, por ello, es válido en algunas circunstancias que se haga el análisis de la equidad atendiendo a los bienes sobre los que incide la tributación y no sobre los sujetos, pero esto a manera de excepción y como justificación para ciertos tipos de impuestos indirectos en los cuales la vulneración a la garantía de equidad puede materializarse en la configuración del hecho imponible, por medio de una discriminación a determinados productos o actividades sobre las que el legislador puede incidir y dejando fuera de la tributación a otros, que por sus características sean muy similares o inclusive idénticos, pero que por virtud de la configuración del tributo queden exentos de su pago o, en algunos casos, queden fuera del supuesto de sujeción.

De ahí se sigue que, si en el caso la quejosa sostiene que los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vulneran el principio de equidad tributaria a partir del trato que estima diferenciado entre el “efectivo en caja” y sus créditos, pues ambos son afectados con el efecto inflacionario, se colige que es viable su análisis a partir de una situación jurídica que le ocurre a la quejosa.

Es decir, si para el análisis de la vulneración al principio de equidad tratándose de impuestos directos, como es el impuesto sobre la renta, debe hacerse a partir de confrontar sujetos; sin embargo, la quejosa no pretende hacer una comparación en relación con otros sujetos, sino a partir de operaciones que ella misma realiza.

Entonces, en el caso no es posible hacer un análisis de vulneración al principio de equidad a partir de situaciones jurídicas que recaen a la misma quejosa, pues al tratarse del impuesto sobre la renta de un impuesto directo, dicho estudio debe hacerse a partir de dos sujetos que se encuentran en situaciones comparables, lo que no ocurre en la especie.

Robustece lo anterior, por el criterio que la informa, la tesis 2a. XXIX/2013 (10a.) de rubro: **“RENTA. SON INOPERANTES LOS ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO**

RELATIVO VIGENTE EN 2004, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, SI PLANTEAN UN TRATO DIFERENCIADO ENTRE EROGACIONES EFECTUADAS POR EL PROPIO CONTRIBUYENTE²⁹, en la que se decidió –en lo que nos interesa– que el trato inequitativo que se propuso en ese asunto, se funda en una distinción entre las erogaciones efectuadas por un mismo sujeto, cuando conforme al principio de equidad tributaria, lo que debe evitarse son distinciones injustificadas entre contribuyentes.

A mayor abundamiento, tampoco nos encontramos ante situaciones que sean susceptibles de compararse, a partir de considerar que a la quejosa se le permite tomar en cuenta dentro del ajuste anual por inflación sus créditos y deudas, pero no se le permite considerar el “efectivo en caja” que debe tener para hacer frente a los adeudos que tiene con el público inversionista.

²⁹ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIX, abril de 2013, Tomo 2, página 1618 de la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo texto es el siguiente: “La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se refiere al derecho de todos los contribuyentes de un mismo impuesto ubicados en un mismo supuesto de causación, de guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, a fin de evitar cualquier trato discriminatorio ante situaciones análogas. Ahora bien, atento a los alcances de ese principio, son inoperantes los argumentos de inconstitucionalidad que plantean que el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2004 prevé un trato inequitativo entre las erogaciones mayores a \$2000.00 pagadas mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado, y las cubiertas a través de otra forma de liquidarlas como sería, por ejemplo, la dación en pago, en función de que unas sean deducibles y otras no, sin que exista alguna razón válida que lo justifique, en virtud de que el trato inequitativo planteado se funda en una distinción entre las erogaciones efectuadas por un mismo sujeto, en tanto que, conforme al indicado principio, deben evitarse distinciones injustificadas entre contribuyentes”.

Como se dejó claro en el apartado que antecede, a través del ajuste anual por inflación el legislador pretende medir el impacto del efecto inflacionario en los créditos y deudas de los causantes.

Así, mediante la fórmula establecida en el artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se trata de medir el nivel de pérdida del poder adquisitivo de la moneda durante el tiempo en que se tarde en recuperar el crédito, o bien, el rendimiento de la moneda por el transcurso del tiempo que se tarde en liquidar una deuda.

En esa medida, la sola tenencia de “efectivo” en la cuentas de los contribuyentes, para hacer frente a cualquier eventualidad, o como en el caso de la quejosa, para que esté disponible a favor de sus acreditados, no es susceptible de considerarse como un elemento que pueda medir la repercusión negativa o positiva del efecto inflacionario.

No es la función del ajuste anual por inflación medir el impacto inflacionario del efectivo o del dinero que tienen los contribuyentes en su patrimonio; es decir, en principio, la inflación por sí misma no es un concepto que fiscalmente sea relevante para determinar un ingreso o una deducción a cargo de los causantes.

Se torna relevante, como se dijo, cuando el legislador pretende advertir un ingreso o una deducción con motivo del impacto que la inflación generó en las deudas y en los créditos de los contribuyentes; de ahí que se diga que el ajuste anual por inflación busca conocer si los causantes obtuvieron un ingreso la disminución del valor real de sus deudas, o bien, una deducción por la disminución del valor real de sus créditos.

Máxime, como se demostró en el apartado que antecede, el efectivo en caja no tiene la naturaleza de un crédito, pues no representa la obligación de un sujeto deudor de entregarle a otro sujeto acreedor un importe en numerario susceptible de ser afectado por el efecto inflacionario.

Además, el que las instituciones de crédito prestan diversos servicios al público en general y, por tal motivo, deban tener “efectivo” en sus sucursales o cajeros automáticos, ello no implica que esa sola circunstancia lo constituya un crédito sobre el cual deba medirse el impacto inflacionario, pues no debe olvidarse que esa disponibilidad de efectivo deriva de los diversos instrumentos bancarios en los cuales la institución de crédito se obliga a recursos a favor de sus acreditados o del público inversionista.

Así, no es la existencia de dinero a disposición de los acreditados o del público inversionista lo que constituye por sí

mismo un crédito, sino que deriva del instrumento bancario por virtud del cual se permite a los acreditados hacer uso de ese dinero.

Con base en esas conclusiones, se tiene que no se cumple con el primero de los requisitos necesarios para hacer un análisis de constitucionalidad a la luz del principio de equidad tributaria, pues los elementos que presenta la quejosa para llevar a cabo dicho estudio no son comparables.

De ahí se sigue que no es posible analizar si la razonabilidad o la justificación de un trato diferenciador por parte del legislador de excluir el “efectivo en caja” del ajuste anual por inflación, pues para hacer tal estudio en principio debe verificarse si nos encontramos entre elementos susceptibles de compararse, aspecto que no ocurre en la especie.

En efecto, no puede hacerse una estudio para determinar si existen o no elementos razonables, objetivos o constitucionalmente válidos que pudieran llevarnos a concluir la vulneración o no del principio de equidad tributaria, toda vez que para hacer ese análisis, primeramente se requiere de la existencia de un parámetro válido de comparación.

Sin embargo, como quedó apuntado anteriormente, en la especie no se cuenta con dicho elemento de comparación, en tanto que el “efectivo en caja” no constituye un crédito y, por ende, no existe un elemento válido para analizar la posible vulneración al principio de equidad.

III. Vulneración al principio de desarrollo integral.

En el quinto agravio se aduce que en la sentencia recurrida se consideró indebidamente que la disposición general reclamada no vulneraba los derechos humanos de desarrollo integral, seguridad económica, distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, a tener sistemas impositivos adecuados y equitativos, previstos en los artículos 33, 34 y 35 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos

El Juez de Distrito concluyó que la disposición reclamada procura una distribución equitativa de la riqueza y un sistema impositivo adecuado, lo que hizo descansar en que previamente ya había analizado y justificado la constitucionalidad del precepto, al considerar que no se vulneraban los derechos tributarios de equidad y proporcionalidad y si bien la quejosa trata de controvertir este aspecto; lo cierto es que los argumentos planteados en el concepto de violación y agravios

son inoperantes pues parten de premisas inexactas, en razón de las siguientes consideraciones.

Para demostrar el aserto anterior, debe tenerse en cuenta que artículos 33³⁰, 34³¹ y 45³² de la Carta de la Organización de los Estados Americanos establecen que el desarrollo es responsabilidad primordial de cada país; que los objetivos

³⁰**Artículo 33.** *El desarrollo es responsabilidad primordial de cada país y debe constituir un proceso integral y continuo para la creación de un orden económico y social justo que permita y contribuya a la plena realización de la persona humana.*

³¹**Artículo 34.** *Los Estados miembros convienen en que la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, son, entre otros, objetivos básicos del desarrollo integral. Para lograrlos, convienen asimismo en dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de las siguientes metas básicas:*

(...)

c) **Sistemas impositivos adecuados y equitativos...**

³²**Artículo 45.** *Los Estados miembros, convencidos de que el hombre sólo puede alcanzar la plena realización de sus aspiraciones dentro de un orden social justo, acompañado de desarrollo económico y verdadera paz, convienen en dedicar sus máximos esfuerzos a la aplicación de los siguientes principios y mecanismos:*

- a) *Todos los seres humanos, sin distinción de raza, sexo, nacionalidad, credo o condición social, tienen derecho al bienestar material y a su desarrollo espiritual, en condiciones de libertad, dignidad, igualdad de oportunidades y seguridad económica;*
- b) *El trabajo es un derecho y un deber social, otorga dignidad a quien lo realiza y debe prestarse en condiciones que, incluyendo un régimen de salarios justos, aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para el trabajador y su familia, tanto en sus años de trabajo como en su vejez, o cuando cualquier circunstancia lo prive de la posibilidad de trabajar;*
- c) *Los empleadores y los trabajadores, tanto rurales como urbanos, tienen el derecho de asociarse libremente para la defensa y promoción de sus intereses, incluyendo el derecho de negociación colectiva y el de huelga por parte de los trabajadores, el reconocimiento de la personería jurídica de las asociaciones y la protección de su libertad e independencia, todo de conformidad con la legislación respectiva;*
- d) *Justos y eficientes sistemas y procedimientos de consulta y colaboración entre los sectores de la producción, tomando en cuenta la protección de los intereses de toda la sociedad;*
- e) *El funcionamiento de los sistemas de administración pública, banca y crédito, empresa, distribución y ventas, en forma que, en armonía con el sector privado, responda a los requerimientos e intereses de la comunidad;*
- f) *La incorporación y creciente participación de los sectores marginales de la población, tanto del campo como de la ciudad, en la vida económica, social, cívica, cultural y política de la nación, a fin de lograr la plena integración de la comunidad nacional, el aceleramiento del proceso de movilidad social y la consolidación del régimen democrático. El estímulo a todo esfuerzo de promoción y cooperación populares que tenga por fin el desarrollo y progreso de la comunidad;*
- g) *El reconocimiento de la importancia de la contribución de las organizaciones, tales como los sindicatos, las cooperativas y asociaciones culturales, profesionales, de negocios, vecinales y comunales, a la vida de la sociedad y al proceso de desarrollo;*
- h) *Desarrollo de una política eficiente de seguridad social, e*
- i) *Disposiciones adecuadas para que todas las personas tengan la debida asistencia legal para hacer valer sus derechos*".

básicos del desarrollo integral son, entre otros, la igualdad de oportunidades, la eliminación de la pobreza crítica y la distribución equitativa de la riqueza y del ingreso, así como la plena participación de sus pueblos en las decisiones relativas a su propio desarrollo, y que para lograr dichos objetivos, deben dedicar sus máximos esfuerzos a la consecución de diversas metas básicas, entre ellas, la creación de **sistemas impositivos adecuados y equitativos**; y que el hombre sólo puede alcanzar la plena realización de sus aspiraciones dentro de un orden social justo, acompañado de desarrollo económico, entre otros aspectos.

Asimismo, el diverso artículo 26³³ de la Convención Americana sobre Derechos Humanos dispone el compromiso de los Estados parte, de adoptar providencias económicas y técnicas, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos derivados de las normas económicas, sociales, sobre educación, ciencia y cultura.

Por otro lado, esta Primera Sala, en la tesis 1a. X/2014 (10a.) de rubro: **“SISTEMAS IMPOSITIVOS “ADECUADOS Y EQUITATIVOS”. SU CONCEPCIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 34 DE LA CARTA DE LA ORGANIZACIÓN DE**

³³**Artículo 26.** Desarrollo Progresivo. Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr progresivamente la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el Protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados”.

LOS ESTADOS AMERICANOS³⁴, sostuvo que en cuanto a los sistemas impositivos adecuados y equitativos a que hace referencia el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, en el sentido de que la idoneidad o equidad del sistema tributario en su totalidad no puede hacerse depender del establecimiento de un tributo o de la modificación de la tasa de uno de ellos, pues no es a lo que se refiere dicho tratado; sino que el establecimiento de sistemas impositivos adecuados y equitativos, constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte “adecuada” y “equitativa”, de acuerdo con las modalidades y procedimientos de cada entidad firmante.

De lo anterior se sigue que la quejosa parte de una apreciación incorrecta de lo que dispone el artículo 34 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, pues dicho dispositivo prevé una meta para los Estados miembros, quienes se comprometen –de acuerdo con el fin de acelerar su

³⁴ Consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 2, enero de 2014, Tomo II, página 1124, cuyo texto es el siguiente: “La Carta de la Organización de los Estados Americanos, suscrita en Bogotá en 1948 y reformada por los Protocolos de Buenos Aires en 1967, Cartagena de Indias en 1985, Washington en 1992 y Managua en 1993, específicamente en su artículo 34, prevé que los Estados miembros, a fin de acelerar su desarrollo económico y social, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos, en el marco de los principios democráticos y de las instituciones del Sistema Interamericano, han convenido en dedicar sus máximos esfuerzos al logro de diversas metas básicas, entre las que se encuentra, en su inciso c), el establecimiento de “sistemas impositivos adecuados y equitativos”. Ahora bien, en términos de dicho tratado internacional, su establecimiento constituye la voluntad de los Estados miembros de establecer un sistema impositivo que, como una expresión de la totalidad de las disposiciones de carácter tributario, resulte “adecuada” y “equitativa” de conformidad con las propias modalidades y procedimientos de cada entidad firmante. Esto, entendiendo al sistema impositivo como el orden jurídico tributario en su conjunto, es decir, como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total; de ahí que la idoneidad o equidad del sistema tributario en su totalidad no puede hacerse depender del establecimiento de un tributo o de la modificación de la tasa de uno de ellos, pues no es a lo que se refiere el tratado invocado”.

desarrollo económico y social– a generar las condiciones necesarias para estimar que el sistema impositivo de cada uno de ellos será adecuado y equitativo, de conformidad con sus propias modalidades y procedimientos

Es decir, lo que en términos de este tratado internacional debe entenderse es que todo Estado signatario de la referida convención, deberá implementar las medidas que estime pertinentes para la creación de un sistema impositivo adecuado de acuerdo a sus propios procesos y condicionantes; entendiendo al sistema impositivo, como el orden jurídico tributario en su integridad, es decir como un conjunto organizado de normas percibido como un resultado total.

Tales consideraciones encuentran su apoyo, en lo resuelto por esta Primera Sala en los amparos en revisión *****³⁵ y *****³⁶.

En atención a lo antes expuesto, se colige que el derecho al desarrollo integral a que se refiere la quejosa, parte de una premisa incorrecta, como lo que debe entenderse por sistemas adecuados y equitativos, expuesto en el artículo 34 de la Carta

³⁵ Resuelto en la sesión de catorce de octubre de dos mil quince por unanimidad de cuatro votos de los Señores Ministros: Arturo Zaldivar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo (Ponente), quien se reserva el derecho de formular voto aclaratorio, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Ministro José Ramón Cossío Díaz estuvo ausente.

³⁶ Correspondiente a la sesión de treinta de octubre de dos mil trece por *unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Arturo Zaldivar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz (Ponente), Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo.*

de la Organización de los Estados Americanos, pues ese numeral se refiere a un aspecto distinto de si el “efectivo en caja” debe reconocérsele el efecto inflacionario y, para tal fin, debe o no integrarse en el ajuste anual por inflación, como sucede en la especie, sino lo que pretende tutelar la disposición normativa internacional en comento, es la creación de órdenes jurídicos que comprendan el cúmulo de derechos, obligaciones y procedimientos que conforman el sistema fiscal de un Estado.

Consecuentemente, el tópico que nos ocupa es inoperante, en tanto que para su desarrollo la quejosa parte de una premisa incorrecta, tal como ha quedado establecido anteriormente.

IV. Vulneración al derecho fundamental de propiedad.

En el sexto agravio se aduce que el Juez de Distrito omitió pronunciarse respecto del planteamiento de la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados, por contravenir el derecho fundamental de propiedad.

En efecto, en el quinto concepto de violación se expuso lo siguiente:

- Que los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulneran el derecho fundamental

de propiedad, previsto en el numeral 21 de la Convención América sobre Derechos Humanos, pues se excluye el efectivo en caja del ajuste anual por inflación, además de que sin justificación alguna que aporte elementos objetivos, se pretende desconocer el efecto inflacionario de dichos saldos para efectos fiscales, lo que implica que deba pagarse el impuesto sobre la renta sin atender a su verdadera capacidad contributiva y, por ende, que se vea injustificadamente afectado su patrimonio.

- Que el derecho y protección al patrimonio implica desde un ámbito del artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos que toda persona tiene derecho al uso y goce de sus bienes, así como que no puede ser privada de sus bienes, excepto por el pago de una indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social; de ahí que en atención al menoscabo en el patrimonio y la propiedad de las personas sólo es permisible si existe una justificación en la necesidad o beneficio del interés social, lo que no ocurre con lo dispuesto en la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Esa proposición es **sustancialmente fundada**, toda vez que de la lectura de la sentencia recurrida no se advierte que se hubiera hecho pronunciamiento respecto a esta temática.

Por tanto, dada lo fundado del agravio que nos ocupa, en términos del artículo 93, fracción V, de la Ley de Amparo, esta Primera Sala procede a abordar los tópicos antes sintetizados correspondientes al concepto de violación quinto de la demanda de amparo.

Es **inoperante** el tópico que se propone, en cuanto a que los artículos 44 y 45, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce vulneran el derecho a la propiedad, previsto en el artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Esta Primera Sala al resolver el amparo directo en revisión *****, correspondiente a la sesión de veintisiete de noviembre de dos mil trece, de la Ponencia del Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo, precisó que el derecho a la propiedad, como parte de los derechos fundamentales de las personas, *“debe ser entendido como el derecho que tienen las personas a ser propietarias y a disponer de los propios derechos de propiedad, que es un aspecto de la capacidad jurídica y de la capacidad de obrar reconducible sin más a la clase de los derechos civiles, y el concreto derecho de propiedad sobre éste o aquel bien”*.

Lo anterior implica que, el derecho a la propiedad constituye la prerrogativa de los sujetos a poder apropiarse de bienes y poder disponer de ellos.

Con base en esa definición, se concluye que el tópico de la quejosa parte de una premisa inexacta, pues el derecho a la propiedad no guarda vínculo alguno con el efecto inflacionario del “efectivo en caja”.

Esto es, la quejosa pretende demostrar que se transgrede el citado derecho fundamental, pues –a su consideración– sin justificación alguna el legislador no reconoce el efecto inflacionario que repercute en el “efectivo en caja” que se pone a disposición de los acreditados de una institución de crédito, como es la quejosa.

Sin embargo, el derecho a la propiedad tiene su asidero en la prerrogativa que tienen los sujetos de apropiarse de un bien, así como el de poder disponer de ellos, lo que hace notar que no puede alegarse la vulneración a ese principio por el hecho que el legislador haya o no expuesto por qué debía excluirse el “efectivo en caja” del ajuste anual por inflación.

Debe recordarse que el derecho tributario recae sobre el patrimonio de los contribuyentes, entendido éste como la gama de bienes, derechos, obligaciones y cargas que éstos tienen.

Así, en materia del impuesto sobre la renta, su objeto recae en los ingresos, como manifestación de la modificación positiva en el patrimonio.

Entonces, no puede colegirse que el patrimonio tiene el mismo significado que el derecho a la propiedad, pues éste se refiere a la posibilidad de apropiarse de las cosas, mientras que el primero se refiere al cúmulo de bienes, derechos, obligaciones y cargas, y es sobre este último concepto en el cual se fija el legislador para el establecimiento de contribuciones.

En ese sentido, si las normas reclamadas establecen que en la determinación del ajuste anual por inflación no se encuentra incluido el “efectivo en caja”, esta Primera Sala concluye que el derecho a la propiedad es inaplicable en la especie.

Ello se debe a que resulta evidentemente que el supuesto previsto en la fracción VII del artículo 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil catorce no constituye una limitante del derecho a la propiedad de los gobernados, pues no se advierte que les impida poder apropiarse de bienes, o bien, poder disponer de ellos; por tanto, no es válido que se pretenda la aplicación de ese principio al caso que nos ocupa.

Bajo ese esquema, se tiene que el tópico que nos ocupa es inoperante, pues la afectación al derecho a la propiedad –de la forma en que lo entiende tanto el artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos como el diverso 27 de la Constitución General– está reservada para aquellos casos en donde las autoridades del Estado pretendan restringir a los gobernados el poder apropiarse de bienes y poder disponer de ellos.

SEXTO. Estudio relacionado con la revisión adhesiva.

En las condiciones descritas, al haberse evidenciado lo infundado de los argumentos esgrimidos por la parte quejosa, la revisión adhesiva formulada por el Presidente de la República, respecto al tema de constitucionalidad de la norma, ha quedado sin materia.

Ello, pues es evidente que el sentido de la resolución dictada es favorable a sus intereses, por lo cual ha desaparecido la condición a la que estaba sujeto el interés del adherente.

Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 71/2006³⁷ de esta Primera Sala de rubro: **“REVISIÓN**

³⁷ Consultable en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, página 266, de texto: “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*

ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE”.

En consecuencia, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,

RESUELVE:

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

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a *********, en contra de los artículos 44 y 45, fracción VII, 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 ejecutoria, devuélvanse los autos relativos al lugar de su origen y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

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, 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 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”.