

En atención a lo dispuesto en el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como en la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.**¹, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del Amparo en Revisión 1066/2017 en la cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

**AMPARO EN REVISIÓN 1066/2017.
QUEJOSO Y RECURRENTE: *******

**MINISTRA PONENTE: NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ.
SECRETARIO: GERARDO FLORES BÁEZ.**

(...)

- 18. SEXTO. Estudio.** Son en parte infundados y en otra porción inoperantes los motivos de inconformidad.
- 19.** Es infundado el argumento de violación a los principios de congruencia y de exhaustividad de las sentencias.
- 20.** El recurrente se duele de que no se haya examinado la violación al derecho a la salud, al debido proceso legal, al principio de buena fe

¹ Jurisprudencia P./J 53/2014 (10ª.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I, Página 61.

y al derecho de presunción de inocencia, pues considera que en la sentencia de amparo no se expone por qué no se vulneraban los artículos 4º, 14 y 17 de la Constitución Política Federal.

- 21.** Asimismo, sostiene que desde la demanda planteó que con la obligación de efectuar los pagos de servicios médicos y dentales mediante el sistema financiero nacional, se generaría más informalidad y que dicho argumento no fue analizado.
- 22.** Carece de la razón el inconforme, porque del estudio que se realiza a la sentencia se aprecia que sí se atendieron en su totalidad los argumentos vertidos en relación con los derechos fundamentales y los principios constitucionales que se estimaban violados por el quejoso y, además, se expusieron las consideraciones por las cuales se estimó que no asistía razón al demandante.
- 23.** En efecto, después del estudio a la disposición legal reclamada, artículo 151, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Juez de Distrito concluyó que la condición de efectuar el pago de los gastos médicos, hospitalarios y dentales, mediante el empleo del sistema financiero nacional –cheque nominativo, transferencia bancaria, tarjeta de crédito, tarjeta de débito o de servicios– era constitucionalmente válida al otorgar certeza de la realización de las operaciones, lo cual contribuía a evitar actos de evasión y elusión fiscales.
- 24.** Sostuvo también, que la disposición legal no contenía la presunción de que los contribuyentes efectuaran deducciones sin tener derecho a ello, no tenía como finalidad que las personas dejaran de acudir a los servicios de salud, ni se trataba de una obligación absoluta que

perjudicara desmedidamente a los contribuyentes a quienes se dirigía, ya que se había previsto –desde el proceso legislativo– la posibilidad de que se liberara de la obligación de emplear esos medios de pago cuando las operaciones se realizaran en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros.

- 25.** Bajo las consideraciones antes parafraseadas, el a quo dio respuesta a los temas que le fueron planteados en el marco de los conceptos de violación del quejoso, dirigidos a evidenciar la inconstitucionalidad del artículo 151, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.
- 26.** En sustancia, el Juez federal sostuvo que no se violaban los derechos fundamentales y principios constitucionales involucrados por el quejoso, porque se seguía una finalidad constitucionalmente válida, que se materializaba en dar certeza a la autoridad fiscal de las operaciones materia de la deducción, lo que de suyo excluía las violaciones alegadas por la aquí inconforme.
- 27.** En este orden de ideas, los argumentos que conformaron los conceptos de violación sí encontraron respuesta en las razones vertidas por el Juez de Distrito para validar la constitucionalidad de la disposición reclamada, incluida la manifestación de que con la obligación de efectuar los pagos mediante el sistema financiero nacional, se generaría más informalidad, pues dicho alegato fue desestimado, al concluirse que la reforma legal seguía una finalidad constitucionalmente válida, de certeza de las operaciones celebradas con el fin de evitar la evasión y elusión fiscales.

- 28.** En otra parte, el recurrente aduce, en esencia, que la medida legislativa no es idónea, pues lejos de beneficiar a la sociedad le perjudica, ya que en lugar de fomentarse la solicitud de expedición de comprobantes fiscales, las personas físicas no solicitarán factura, lo que conlleva una disminución en la recaudación.
- 29.** Manifiesta que la medida beneficiará a los médicos al continuar recibiendo pagos en forma distinta y por ende, los ingresos no serán declarados, derivado de que las personas físicas ya no solicitarán facturas al no poderlas deducir.
- 30.** Con ello, el quejoso pretende evidenciar que la media establecida en la norma reclamada no supera la grada de necesidad del test de proporcionalidad, en cuanto a la existencia de correspondencia entre el fin buscado y los efectos perjudiciales que genera, lo cual resulta ser desmedido, en tanto que impide deducir los horarios médicos y dentales, así como gastos hospitalarios, los cuales sí se llevaron a cabo; máxime, que para la finalidad anterior las autoridades cuentan con las facultades de comprobación.
- 31.** Los anteriores argumentos también son infundados, puesto que esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que en determinados campos, como es el económico y el fiscal, por regla general debe realizarse un análisis poco estricto por parte juzgador de amparo al verificar la motivación de las leyes, con la finalidad de no vulnerar la libertad política del legislador, ya que realizar un control muy estricto podría llevar a sustituir la función de los legisladores a quienes corresponde analizar si ese tipo de políticas son las mejores o resultan necesarias.

32. Así, en la tesis 1a. LIII/2012 (10a.) de rubro: “TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. EN ATENCIÓN A LA INTENSIDAD DEL CONTROL CONSTITUCIONAL DE LAS MISMAS, SU APLICACIÓN POR PARTE DE LA SUPREMA CORTE REQUIERE DE UN MÍNIMO Y NO DE UN MÁXIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN” , esta Primera Sala sostuvo que la proporcionalidad en la leyes fiscales –como instrumento metodológico– implica que el cumplimiento de los criterios que lo integran requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación.

33. Respecto al cumplimiento de tales exigencias constitucionales, en la sentencia recurrida el Juez de Distrito determinó que se cumplían en mínimo de exigibilidad constitucional, en tanto que:

i) La modalidad para la deducción de los pagos otorga certeza a las autoridades para que puedan cerciorarse de que quienes se benefician de ese derecho son los sujetos que se ubican en los supuestos previstos para ello, lo cual contribuye, a su vez, a evitar actos de evasión y elusión fiscales.

ii) La medida se considera necesaria en relación con los fines buscados, al permitir identificar plenamente a quien efectúa pagos, de tal manera que es posible comprobar la veracidad de la operación y, por ende, que quienes deduzcan esos conceptos efectivamente tengan el derecho que les corresponde, lo cual no se lograría si fueran en efectivo.

iii) La medida es proporcional en sentido estricto, ya que no se trata de una obligación absoluta que perjudique desmedidamente a quienes se encuentra dirigida, ya que se prevé la posibilidad de que las autoridades fiscales liberen a los contribuyentes de utilizar esos

medios cuando las operaciones se realicen en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros, lo cual fue previsto desde el proceso legislativo de la porción combatida.

- 34.** De la sentencia reclamada se advierte que, por un lado, el Juez de Distrito estimó que la medida establecida en la fracción I del artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no vulnera el principio de proporcionalidad, en tanto que cumple mínimamente con sus tres gradas, a saber: i) legitimidad constitucional del objetivo y la idoneidad de la medida examinada; ii) necesidad de la medida; y, iii) proporcionalidad en sentido estricto.
- 35.** En el presente caso, los argumentos del quejoso están encaminados a desvirtuar el test de proporcionalidad efectuado por el a quo en cuanto al aspecto de idoneidad, al sostener que no existe una relación entre el fin buscado y los efectos perjudiciales que genera, así como el de necesidad, pues afirma que existe una medida menos restrictiva, como son las facultades de comprobación.
- 36.** Ahora, como antes se dijo, en la materia fiscal se exige un mínimo y no un máximo de idoneidad, a efecto de darle un mayor margen de acción al legislador tributario, así no se persigue un grado óptimo de adecuación, sino que la medida no sea abiertamente inadecuada para alcanzar el bien constitucionalmente legítimo.
- 37.** Como se expuso al analizar el principio de proporcionalidad tributaria, del proceso legislativo que dio origen a la medida reclamada, se advierte que ésta se estableció efecto de identificar el pagador del gasto que se deduce, así otorgar mayor certeza de que

las personas que las realizan son quienes efectuaron el gasto y que sean coincidentes, precisamente, con las erogaciones a que se refiere la ley (finalidad inmediata), lo que permitirá evitar actos de evasión y elusión fiscal, además de facilitar el ejercicio de las facultades de comprobación (finalidad mediata).

- 38.** Con lo antes dicho, se tiene que la medida legislativa reclamada no sea abiertamente inadecuada para alcanzar el bien constitucionalmente; por el contrario, es apta para contribuir a obtención de su fin, en tanto que si lo que se persigue es dotar de certeza respecto de los sujetos que realizan la deducción y el tipo de deducción (fin inmediato), así como evitar la elusión y evasión fiscal, y facilitar el ejercicio de las facultades fiscalizadoras con las que cuenta la autoridad hacendaria (fin mediato), se advierte que la medida es idónea.
- 39.** Esto es, que las erogaciones efectuadas por personas físicas por concepto de horarios médicos y dentales, así como por gastos hospitalarios, condicionadas a que se realicen a través de cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios, sí permite identificar el sujeto que realiza la erogación el tipo de gasto que se realiza, con lo cual se evitara la elusión y evasión fiscales.
- 40.** Sin que pase inadvertido para esta Primera Sala, lo aducido por el quejoso, en cuanto a que basta la expedición del comprobante fiscal digital por internet para demostrar la existencia del gasto y de la prestación del servicio, en tanto que para la adecuación de la

medida se requiere una mínima de justificación, lo cual ocurre en el caso, como quedó precisado en el párrafo que antecede.

- 41.** Máxime, si tomamos en cuenta que esta Primera Sala ha sostenido que los comprobantes fiscales sirven para cumplir, en lo general y conforme a cada una de las leyes tributarias en lo particular, para dejar constancia de la existencia de un hecho o acto gravado; además, se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. En ese sentido, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino los que cumplan con los requisitos previstos tanto por el Código Fiscal de la Federación, como por las leyes tributarias especiales.
- 42.** De ahí que la emisión del comprobante fiscal digital por internet no podría considerarse como un elemento suficiente para estimar la procedencia de la deducción, en tanto que para ello se requiere, además, que cumplan con los requisitos especiales que se establecen por cada una de las leyes tributarias específicas, como es la Ley del Impuesto sobre la Renta y, en concreto, que el pago de los honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios se realicen a través de los mecanismos previstos en el sistema financiero.
- 43.** Por otro lado, la necesidad de la medida implica que no deba existir otro medio alternativo igualmente idóneo para alcanzar la finalidad propuesta, lo que implicará comparar los medios alternativos.
- 44.** En el caso, el quejoso sostiene que uno de los medios alternativos posibles para sustituir la medida propuesta por el legislador (condicionar a que el gasto se realice a través del sistema financiero), es el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

- 45.** Sin embargo, tal argumento no puede ser atendido en tanto que, precisamente, una de las razones por las que se estableció las erogaciones por horarios médicos y dentales, así como por gastos hospitalarios, se realicen mediante el sistema financiero, fue la de facilitar el ejercicio de las facultades fiscalizadoras con las que cuenta la autoridad hacendaria.
- 46.** De ahí que el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales no puede considerarse como un medio alternativo que justifique la falta de necesidad de la medida establecida por el legislador, en tanto que constituye una de las finalidades que persigue el legislador con la citada medida, tal como ha quedado establecido.
- 47.** Bajo ese esquema, derivado de que el quejoso no propone otra medida alternativa para demostrar la falta de necesidad de la porción reclamada, se concluye que los tópicos que propone son infundados; más aún, cuando esta Primera Sala ha sostenido que para el cumplimiento de tal exigencia se requiere de un mínimo de justificación, lo cual –como quedó asentado en párrafos anteriores– se cumple en el caso concreto.
- 48.** Consecuentemente, toda vez que la medida establecida en la norma reclamada cumple con las gradas del principio de proporcionalidad, se estima que los tópicos que propone el quejoso son infundados.
- 49.** Efectivamente, la norma reclamada permite la deducción de las personas físicas de deducir las erogaciones que realicen por horarios médicos y dentales, así como por los gastos hospitalarios, condicionando tal permisibilidad a que se realicen a través de cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de

fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios.

50. Tal condicionante, como se advierte del proceso legislativo que le dio origen, se estableció por razones de política fiscal a efecto de identificar el pagador del gasto que se deduce, otorga mayor certeza de que las personas que las realizan son quienes efectuaron el gasto y que sean coincidentes, precisamente, con las erogaciones a que se refiere la ley, lo que permitirá evitar actos de evasión y elusión fiscal, además de que facilita el ejercicio de las facultades de comprobación.

51. Bajo esa medida, si la intención del legislador con la medida establecida en la norma reclamada es dotar de certeza respecto de los sujetos que realizan la deducción, el tipo de deducción, así como evitar la elusión y evasión fiscal, y facilitar el ejercicio de las facultades fiscalizadoras con las que cuenta la autoridad hacendaria, se tiene que es válido que las personas físicas, por regla general, deban efectuar sus erogaciones a través de los esquemas establecidos por el sistema financiero.

52. Es **infundada** la parte del agravio en la que se afirma que resulta inatendible la obligación de pagar a través del sistema financiero nacional, al no obligar a los médicos a contar con sistemas que les permitan recibir pagos mediante tarjeta de crédito.

53. Sobre dicho argumento, en la sentencia recurrida se adujo que si bien dicha situación implicaba un costo para los contribuyentes que pretendían ejercer su derecho a deducir gastos, ya que no podrían

hacerlo al utilizar efectivo como medio de pago, lo cierto es que el beneficio social que generaba la medida era mayor, pues la sociedad estaba interesada en que quienes efectuaban las deducciones efectivamente contaran con ese derecho.

54. Ahora, al margen de lo que sobre el tema resolvió el a quo, el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la simetría fiscal no es un derecho fundamental, ni su ausencia tiene como consecuencia necesaria y automática la vulneración de alguno de los principios de justicia fiscal, tal como se advierte de la tesis P. LXXVII/2010, de rubro: **“SIMETRÍA FISCAL. NO ES UNA GARANTÍA CONSTITUCIONAL Y SU AUSENCIA NO PROVOCA NECESARIA Y AUTOMÁTICAMENTE UNA TRANSGRESIÓN AL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”**.²

55. Asimismo, ha considerado que la asimetría fiscal no necesariamente aporta elementos para pronunciarse sobre la regularidad constitucional de una norma, además de que no debe pasar inadvertido que se trata de un mero enunciado de política fiscal.

² Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, enero de 2011, página 67, que lleva por texto el siguiente: *“La simetría fiscal es un principio de política tributaria que establece un parámetro de vinculación entre los contribuyentes y de equilibrio entre ingresos y gastos, de manera que si a una persona física o moral le corresponde el reconocimiento de un ingreso que será gravado, a su contraparte que realiza el pago -que genera ese ingreso-, debe corresponderle una deducción. Sin embargo, útil como es para conocer mejor la mecánica o el funcionamiento de algunos tributos y como parámetro de interpretación de la ley, la simetría fiscal no es una garantía constitucional, ni su ausencia tiene como consecuencia necesaria y automática la violación a alguno de los principios previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Incluso, la asimetría fiscal no necesariamente aporta elementos para pronunciarse sobre la regularidad constitucional de una norma y, en caso de que provocara efectos coincidentes a los de una violación de garantías en materia tributaria, la inconstitucionalidad del precepto de que se trate derivará de esta última circunstancia y no de los juicios que puedan hacerse en torno a la asimetría, pues no debe pasar por alto que se trata de un mero enunciado de política fiscal”*.

- 56.** Por tanto, la falta de simetría en las normas tributarias, *per se*, no conlleva a una vulneración a derechos fundamentales.
- 57.** En el presente caso, la medida contenida en la norma reclamada está dirigida a las personas físicas que reciben el servicio médico, dental u hospitalario, a efecto de que las erogaciones que realizan por esos conceptos puedan deducirlas del cúmulo de sus ingresos.
- 58.** En función de ello, es innecesario que el legislador hubiera establecido una medida simétrica entre las personas que pretenden efectuar la deducción con los prestadores de servicios, pues el beneficio fiscal que se persigue sólo involucra a quienes reciben el servicio y, por ende, pretenden efectuar la deducción.
- 59.** El beneficio establecido en la norma no podría implicar invariablemente que el legislador estableciera una contramedida a efecto de constreñir al prestatario del servicio, cuando quien persigue beneficiarse de la deducción sólo son las personas físicas que realizan la erogación por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios; de ahí que el tópico que propone el quejoso sea infundado.
- 60.** Por último, el inconforme sostiene que desde el escrito de demanda, expuso la existencia de un criterio emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en el análisis sistémico 6/2015, expediente 35-V-A/2014, asunto: “Imposibilidad para deducir el pago de honorarios médicos y dentales”, de veintiséis de marzo de dos mil quince, en el sentido de que la persona física puede ir con el doctor de su confianza o el de la familia y que si éste no tiene forma de recibir el pago mediante tarjeta de crédito, débito o de servicios, no debe ser motivo para rechazar la deducción.

- 61.** Dicha manifestación es infundada, porque si bien es verdad que en la parte final del concepto de violación tercero, específicamente a foja 51, hizo mención del criterio de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y el Juez de Distrito no se pronunció sobre tal tema, dicha omisión no afectó su defensa ni trascendió al sentido de la sentencia recurrida, en tanto los criterios del indicado organismo público descentralizado no son vinculantes para los Jueces y Tribunales del Poder Judicial de la Federación.
- 62.** Por último, es inoperante la manifestación atinente a que la sociedad está más interesada en que los derechos fundamentales sean respetados, conforme al artículo 1° de la Constitución Federal, y en que las leyes fiscales tengan un soporte objetivo y razonable y no únicamente sean creadas para identificar plenamente la veracidad de las operaciones que los sujetos pasivos realicen por esos conceptos.
- 63.** Porque el argumento se formula desde una premisa que ha sido descartada en esta resolución, consistente en la inconstitucionalidad de la norma por violación a derechos fundamentales.
- 64.** En esa medida, la manifestación de preeminencia del respeto a los derechos humanos por encima de la certeza de las operaciones de servicios que dan lugar a las deducciones, enfocada desde una perspectiva de inconstitucionalidad, es inoperante por apoyarse en una premisa falsa.
- 65.** Consecuentemente, ante lo infundado en una parte e inoperante en otra porción de los agravios planteados, en la materia de revisión

competencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación procede confirmar la sentencia recurrida, y por ende, negar la protección constitucional solicitada respecto del artículo 151, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir de enero de dos mil catorce; asimismo, se reserva jurisdicción al Decimoquinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, para que se pronuncie en relación con los demás temas de constitucionalidad que hace valer el quejoso, al existir jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubros: **“RENTA. EL ARTÍCULO 151, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL ESTABLECER UN LÍMITE PARA LAS DEDUCCIONES PERSONALES, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL”**,³ **“RENTA. LAS DEDUCCIONES PERSONALES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 151 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO,**

³ Las deducciones personales de las personas físicas, al no cumplir con el requisito de necesaria vinculación de las erogaciones con la generación del ingreso, no deben reconocerse forzosamente por el legislador como aminoraciones para determinar la base gravable del impuesto, sino que se encuentran inmersas en el ámbito de libertad de configuración en materia tributaria por constituir gastos fiscales, los cuales tienen su origen en la disminución o reducción de gravámenes, traduciéndose en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social. Por otra parte, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el derecho al mínimo vital abarca todas las acciones positivas y negativas que permitan respetar la dignidad humana, lo que implica la obligación para el Estado de garantizar (y no necesariamente otorgar la prestación de manera directa) que los ciudadanos tengan acceso generalizado a alimentación, vestido, vivienda, trabajo, salud, transporte, educación, cultura, así como a un medio ambiente sano y sustentable; aunado a ello, debe garantizar atención a los incapacitados o a las personas con necesidades especiales o específicas, procurando su incorporación a la vida activa. Lo anterior, correlacionado con el principio de generalidad tributaria (la regla general consiste en que todos aquéllos, con un nivel económico mínimo, están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público, mientras que las exenciones, beneficios o estímulos fiscales son la excepción), permite concluir válidamente que la circunstancia de que los conceptos con los cuales se relacionan las deducciones personales tengan alguna vinculación con derechos fundamentales o servicios básicos que el Estado se encuentra obligado a garantizar o prestar, no implica que exista un derecho constitucionalmente tutelado para exigir que sea precisamente a través de la legislación fiscal que se brinde esa tutela, específicamente concediendo un beneficio de carácter tributario al prever la posibilidad de deducir, sin limitante alguna, cantidades o erogaciones que no están vinculadas con la generación del ingreso que es el objeto del impuesto sobre la renta.

VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, TIENEN EL CARÁCTER DE NO ESTRUCTURALES”⁴ y “RENTA. EL ARTÍCULO 151, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL ESTABLECER UN LÍMITE PARA LAS DEDUCCIONES PERSONALES, NO GENERA UN IMPUESTO REGRESIVO”⁵.

objeto del impuesto sobre la renta.⁴ El ordenamiento de referencia regula la forma en que tributan las personas físicas conforme a su Título IV, el cual tiene diversos capítulos que establecen diferentes categorías de ingresos en función de las actividades o fuentes que los generan, en el entendido de que existen fuentes de riqueza que tienen tratamientos diversos y autónomos en relación con otras, a fin de que el régimen jurídico aplicable a un tratamiento específico no afecte al otro, ni que la base gravable se vea disminuida indebidamente por operaciones de diferente naturaleza a aquellas que generaron el ingreso, razón por la cual, sólo se permite en cada modalidad de causación, que el ingreso, **renta** o base gravable, sea disminuido a través de la fórmula de aplicar "deducciones autorizadas en cada capítulo". Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha clasificado como no estructurales a las erogaciones que no se vinculan con la producción u obtención del objeto del impuesto, las cuales, en principio, no deben ser forzosamente reconocidas o concedidas como deducciones por el legislador, pues no tienen relación con la generación de la utilidad o **renta** neta, ya que no influyeron en la obtención de los ingresos. Este tipo de deducciones son producto de una sanción positiva prevista por una norma típicamente promocional y pueden suscribirse entre los denominados "gastos fiscales", es decir, los originados por la disminución o reducción de tributos, traducándose en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social. En ese orden de ideas, las erogaciones concedidas como deducciones personales para realizarse en forma adicional a las "autorizadas en cada capítulo", en términos del artículo **151** de la Ley del Impuesto sobre la **Renta** guardan el carácter de no estructurales, pues aun cuando ocasionen un impacto económico en el contribuyente, se refieren a los desembolsos efectuados con motivo de consumo personal, sea por su origen, por su propósito o por su efecto, es decir, se trata de gastos diversos y contingentes, toda vez que no son erogaciones que habitualmente deban realizarse para la generación de la utilidad o **renta** neta del tributo, debido a que no tienen incidencia para obtener los ingresos objeto del gravamen.

⁵ La porción normativa mencionada establece como límite superior para el monto de deducciones personales que pueden aplicarse, la cantidad que resulte menor entre: a) la correspondiente a 4 salarios mínimos generales elevados al año del área geográfica del contribuyente; y b) aquella que equivalga al 10% del total de los ingresos del causante. Ahora, los efectos de esa limitante en realidad se traducen en que la referida proporción de hasta el 10% sólo pueda deducirse por las personas físicas que obtienen menores ingresos, ya que las diversas que reciben mayores ingresos (y, por ello, se ubican en el supuesto de que el equivalente al 10% de éstos rebase los 4 salarios de referencia) ya no tienen derecho a la deducción hasta por la proporción en comento (10%), sino únicamente podrán hacerlo por la referida cantidad de 4 salarios mínimos generales elevados al año. En otras palabras, los contribuyentes que obtienen menores ingresos pueden aplicar una mayor proporción o porcentaje (hasta del 10%) de deducciones personales, en contraste con aquellos que obtienen más ingresos (quienes necesariamente deducirán cantidades menores al 10% de sus ingresos). Por tanto, el límite a las deducciones personales no genera un impuesto regresivo, es decir, no ocasiona que a mayores ingresos existan más deducciones y una menor tributación, ni viceversa, porque tampoco origina que a menores ingresos haya menos deducciones y, en consecuencia, una mayor tributación.

66. SÉPTIMO. Revisión adhesiva sin materia. Bajo las consideraciones anteriores debe quedar sin materia la revisión adhesiva interpuesta por el Delegado de la autoridad responsable Presidente de la República, por lo que respecta a la materia competencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

67. Al respecto, es aplicable lo sostenido en la jurisprudencia 2ª/J. 166/2007, de rubro *“REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO INDIRECTO. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA SI LA REVISIÓN PRINCIPAL RESULTA INFUNDADA.”*⁶

68. Por lo expuesto y fundado, se

(...).”

⁶ El texto de la tesis es el siguiente: El artículo 83, fracción IV, de la Ley de Amparo prevé la procedencia del recurso de revisión contra las sentencias pronunciadas por los Jueces de Distrito, y en su último párrafo establece que en todos los casos a que se refiere ese precepto, la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión principal. Ahora bien, si se toma en cuenta que el recurso de revisión adhesiva carece de autonomía, al señalar el párrafo indicado que la adhesión al recurso sigue la suerte procesal de éste, es evidente que si la revisión principal resulta infundada, aquél debe declararse sin materia, por su naturaleza accesoria. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, pág. 552, registro 171304.