

AMPARO EN REVISIÓN: 151/2017
QUEJOSA: FRACCIONADORA
RINCONADA COLONIAL, SOCIEDAD
ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE

ENCARGADO DE LA COMISIÓN 76 Y PONENTE:
MINISTRO ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
SECRETARIO: FERNANDO CRUZ VENTURA
COLABORÓ: ALBA MARÍA GARCÍA PACHECO

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 diecisiete de abril de dos mil quince, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Estado de Nuevo León, *****, en su carácter de representante legal de **FRACCIONADORA RINCONADA COLONIAL, SOCIEDAD**

ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, demandó 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 Congreso de la Unión conformado por:**
 - a) Cámara de Diputados.**
 - b) Cámara de Senadores.**
- 2. El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.**
- 3. El Secretario de Gobernación.**
- 4. El Director del Diario Oficial de la Federación.**
- 5. La Administración Local de Servicios al Contribuyente de Guadalupe, Nuevo León.**

Actos Reclamados:

En el ámbito de sus respectivas competencias, se reclamó la discusión, aprobación, expedición, sanción, promulgación, refrendo y publicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el dos mil catorce, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, en específico los artículos 16 y 17, párrafo primero y párrafo siguiente a la fracción III.

SEGUNDO. Preceptos constitucionales que se estiman violados. La quejosa señaló que se violaba el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 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 veintiuno de abril de dos mil quince, el Juez Primero de Distrito en Materia Administrativa en el Estado de Nuevo León, admitió a trámite la demanda de amparo, registrándola con el número *****.

En acuerdo de seis de noviembre de dos mil quince el Juez Primero de Distrito en Materia Administrativa en el Estado de Nuevo León, ordenó la remisión del expediente del juicio de amparo *****, al Juzgado Quinto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con residencia en Culiacán, Sinaloa, en términos de lo determinado por la Comisión de Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal en la Consulta CAR 99/2012-V de uno de octubre de dos mil doce, en la que por única ocasión se autoriza el envío de cincuenta y cinco expedientes de amparo al referido Juzgado Quinto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región.

Seguidos los trámites de ley, el dos de diciembre de dos mil quince se dictó la sentencia correspondiente, misma que concluyó con los puntos resolutiveos siguientes:

“PRIMERO. Se sobresee en el juicio de amparo indirecto número ** promovido por Fraccionadora Colonial, sociedad anónima de capital variable, por conducto del presidente de su consejo de administración ***** , por lo que ve a los actos de ejecución reclamados de la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Guadalupe, Nuevo León, que fueron descritos en el considerando segundo, por las razones indicadas en el apartado tercero de esta determinación.***

SEGUNDO. La Justicia de la Unión ampara y protege en el juicio de amparo ** a Fraccionadora Rinconada Colonial, sociedad anónima de capital variable, quien promovió por conducto del presidente de su consejo de administración ***** , por los actos del proceso legislativo de creación de los artículos 16 y 17, párrafo primero y fracción III, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reclamados de las Cámaras de Diputados y de Senadores del Congreso de la Unión, así como del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos descritos en el considerando segundo, por las razones apuntadas en el apartado sexto y para los efectos indicados en la última parte de esta sentencia.”***

CUARTO. Trámite de los recursos de revisión ante el Tribunal Colegiado. Del recurso promovido por la representante legal de la Cámara de Diputados del Congreso

de la Unión, del interpuesto por el director General de Amparos contra leyes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República y del interpuesto por el delegado autorizado de la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión tocó conocer al Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. Por acuerdo emitido el treinta de junio de dos mil dieciséis, el Magistrado Presidente, admitió los recursos de revisión; y registró el asunto bajo el número *****.

El diecinueve de enero de dos mil diecisiete el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito pronunció sentencia, en el asunto registrado bajo el número ***** , determinando dejar a salvo la jurisdicción de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación al subsistir el problema de constitucionalidad planteado en relación a los artículos 16 y 17, párrafo primero y párrafo siguiente a la fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil catorce.

Asimismo, determinó que al haber sido analizadas a cabalidad por el Juez de Distrito las causales de improcedencia expuestas por las autoridades responsables en sus informes justificados, sin que las autoridades recurrentes se inconformen en su contra, y sin que este tribunal colegiado advierta de oficio se actualice una diversa, el recurso de revisión es de la competencia originaria de este Alto Tribunal.

QUINTO. Trámite de los recursos de revisión ante este Alto Tribunal. Mediante proveído de Presidencia de este Alto Tribunal de veintidós de febrero de dos mil diecisiete, se integro el amparo en revisión 151/2017 y se sometió a consideración del Ministro José Ramón Cossío Díaz, pues si bien subsiste el problema de constitucionalidad del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo estudio corresponde a la Comisión 76, también subsiste el análisis del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no asignado a una Comisión de Secretarios de Estudio y Cuenta.

Posteriormente, la Ministra Presidenta de esta Primera Sala, mediante acuerdo de treinta y uno de marzo de dos mil diecisiete, dispuso que la misma se avocara al conocimiento del presente asunto, y ordenó devolver los autos al Ministro Ponente, a fin de que formulara el proyecto de resolución y se diera cuenta de él a esta Primera Sala.

Por oficio de fecha uno de agosto de dos mil diecisiete, el Ministro José Ramón Cossío Díaz señaló que conforme a la Circular número 11/2016-AGP, emitida por el Secretario General de Acuerdos de este Alto Tribunal, remitió el asunto a la Comisión 76 de Secretarios de Estudio y Cuenta, a cargo del señor Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, en virtud de que el tema planteado es relativo a la acumulación de las

enajenaciones a plazos para efectos del impuesto sobre la renta (artículo 17, fracción III, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta), el cual corresponde a dicha Comisión.

Al respecto, por auto de fecha cuatro de agosto de dos mil diecisiete la Ministra Presidenta de esta Primera Sala envió los autos del amparo en que se actúa al Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, en su carácter de encargado de la Comisión 76 de Secretarios de Estudio y Cuenta, para que determinara lo conducente.

SEXTO. 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 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 16 y 17, párrafo primero y párrafo siguiente a la fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que se requiera la intervención del Tribunal Pleno.

SEGUNDO. Oportunidad de los recursos de revisión.

El recurso de revisión planteado por el Director General de Amparos contra Leyes, en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, éste último en representación del **Presidente de la República** fue interpuesto en tiempo y forma, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley de Amparo, pues de las constancias de autos se advierte que la sentencia dictada por el Juez Quinto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región con sede en Culiacán, Sinaloa, le fue notificada a la citada autoridad el once de febrero de dos mil dieciseis¹ y surtió ese mismo día, de

¹ La constancia respectiva se encuentra agregada en la foja 187 del cuaderno de amparo.

conformidad con lo establecido en el artículo 31, fracción I, de la Ley de Amparo.

Así, el plazo de diez días que señala el artículo 86 de la Ley de Amparo, empezó a correr el día doce de febrero de dos mil dieciséis y concluyó el día veinticinco de febrero de esa anualidad, habiéndose descontado los días trece, catorce, veinte y veintiuno de febrero de la citada anualidad, por haber sido sábados y domingos, de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo.

En tales condiciones, si el recurso de revisión interpuesto por el Director General de Amparos contra Leyes, en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, éste último en representación del Presidente de la República fue presentado el veinticuatro de febrero de dos mil dieciséis, tal y como se desprende del sello que obra en la foja 214 del cuaderno del juicio de amparo, el mismo se considera presentado en tiempo.

El recurso de revisión planteado por la representante legal de la **Cámara de Diputados del Congreso de la Unión**, fue interpuesto en tiempo y forma, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley de Amparo, pues de las constancias de autos se advierte que la sentencia dictada por el Juez Quinto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región con sede en

Culiacán, Sinaloa, le fue notificada a la citada autoridad el cinco de febrero de dos mil dieciséis².

Así, el plazo de diez días que señala el artículo 86 de la Ley de Amparo, empezó a correr el día nueve de febrero de dos mil dieciséis y concluyó el día veintidós de febrero de esa anualidad, habiéndose descontado los días seis, siete, trece, catorce, veinte y veintiuno de febrero de la citada anualidad, por haber sido sábados y domingos, de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo.

En tales condiciones, si el recurso de revisión interpuesto por la representante legal de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión fue presentado el catorce de diciembre de dos mil quince, tal como se desprende de la foja 17 del cuaderno del amparo en revisión *****, el mismo se considera presentado en tiempo.

El recurso de revisión planteado por el Delegado autorizado de la **Cámara de Senadores del Congreso de la Unión**, fue interpuesto en tiempo y forma, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley de Amparo, pues de las constancias de autos se advierte que la sentencia dictada por el Juez Quinto de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región con sede en Culiacán, Sinaloa, le fue notificada a la citada

² La constancia respectiva se encuentra agregada en la foja 187 del cuaderno de amparo.

autoridad el nueve de febrero de dos mil dieciseis³ y surtió efectos ese mismo día, de conformidad con lo establecido en el artículo 31, fracción I, de la Ley de Amparo.

Así, el plazo de diez días que señala el artículo 86 de la Ley de Amparo, empezó a correr el día diez de febrero de dos mil dieciséis y concluyó el día veintitrés de febrero de esa anualidad, habiéndose descontado los días trece, catorce, veinte y veintiuno de febrero de la citada anualidad, por haber sido sábados y domingos, de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo.

En tales condiciones, si el recurso de revisión interpuesto por el Delegado autorizado de la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión fue presentado el veintidós de febrero de dos mil dieciséis, tal y como se desprende del sello que obra en la foja 41 cuaderno del amparo en revisión *****, el mismo se considera presentado en tiempo.

TERCERO. Consideraciones necesarias para resolver la litis planteada:

I. Antecedentes.

³ La constancia respectiva se encuentra agregada en la foja 187 del cuaderno de amparo.

a) La quejosa FRACCIONADORA RINCONADA COLONIAL, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, es una persona moral que tiene por objeto entre otras actividades, adquirir, enajenar, fraccionar, urbanizar, administrar, dar o tomar en arrendamiento o subarrendar, gravar, explotar y en general, celebrar todo tipo de contratos y negocios en cualquier forma con toda clase de inbuebles, etc.

El once de diciembre de dos mil trece se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expidió la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil catorce.

b) Con motivo de lo anterior FRACCIONADORA RINCONADA COLONIAL, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, solicitó el amparo, al considerar que los artículos 16 y 17 párrafo primero y siguiente a la fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, transgreden las garantías de proporcionalidad y equidad tributaria.

c) El Juez de Distrito determinó por un lado, sobreseer en el juicio de amparo por lo que ve a los actos de ejecución reclamados de la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Guadalupe, Nuevo León, y por el otro lado resolvió conceder el amparo a la quejosa para el efecto de que no se le aplique a la quejosa el párrafo segundo de la fracción III, del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce, a fin de

que pueda optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado en enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación o, la parte del precio exigible durante el mismo periodo fiscal.

d) En contra de dicha determinación el Presidente de la República, la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión y la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión interpusieron recurso de revisión, respectivamente.

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

- Sostuvo que para dar cumplimiento al mandato constitucional de proporcionalidad es necesario que el impuesto de que se trate recaiga sobre una renta real y disponible, es decir, sobre un ingreso o rendimiento que incorpore un bien o derecho al patrimonio afectado, y del cual pueda disponer realmente el sujeto que lo percibe, reflejando así la aptitud de éste para aportar una parte de esa riqueza al gasto público.

- Al respecto señaló que ha de considerarse que por renta disponible no sólo cabe entender el numerario, los bienes, los créditos y otros derechos, sino incluso los servicios de financiamiento, siempre y cuando generen un rendimiento económico del cual el sujeto, además de percibirlo

efectivamente en su patrimonio, pueda realmente disponer de él, al haberse incorporado precisamente en su capital.

- Indicó que los preceptos reclamados infringen el principio de proporcionalidad tributaria, al describir como hecho imponible del tributo, la obtención del total del precio en el momento de la enajenación considerando el ingreso en crédito como si fuese un ingreso económico ya disponible, el que si bien modifica el patrimonio del contribuyente, ello sólo es en cuanto a que adquiere un derecho de crédito y, por lo tanto, el ingreso que entra a su patrimonio sólo lo es en crédito, pero no en efectivo que es a lo que obliga a considerar los dispositivos reclamados.

- Así, refirió que al tratarse de un ingreso en crédito, su tributación debe ser acorde con la naturaleza del ingreso, esto es, que un ingreso en crédito debe considerarse igual para efectos tributarios y no obligar al contribuyente a considerarlo como un ingreso de diversa naturaleza, esto es, en efectivo cuando no fue así.

- Señaló que la situación de que las ventas a plazo se consideren ingresos no está en duda; sin embargo, el momento en que se considera que se obtiene el ingreso en forma real es lo que desconoce la fórmula legal reclamada.

- Estimó que al eliminarse la opción de tener como ingreso solamente la parte del precio cobrado, si bien ello hace congruente el sistema de renta por considerarse que es en ese momento cuando el ingreso modifica el patrimonio del sujeto pasivo, no menos cierto es que en realidad se desnaturaliza el concepto de venta a crédito, porque se obliga al contribuyente a tomar en cuenta ese ingreso como si lo tuviese disponible en sus arcas por haberlo recibido en efectivo, cuando en realidad tiene solamente un derecho de crédito, hasta que no se liquide totalmente el precio de venta pactada en su totalidad.

- Consideró que en el caso, no se trata de un ingreso real y disponible, sino de una ganancia en crédito que no es reveladora, en su percepción y disponibilidad material, de un incremento en el haber patrimonial que sea susceptible de afrontar una carga fiscal desde su establecimiento si los ingresos materiales serán posteriores; conforme a lo cual, se está en presencia de una presunción en la elaboración del hecho imponible, sin tomar en cuenta si en realidad ese ingreso entrará en las arcas del contribuyente o bien constituirá un crédito incobrable.

- A su consideración, en el caso particular el principio de proporcionalidad tributaria no se satisface, ya que se describe como hecho imponible del tributo la recepción por el contribuyente de un precio diferido al que incorrectamente se toma como ingreso disponible, cuando en realidad no constituye

la incorporación de una renta real y disponible para el sujeto, confundiendo una ganancia en crédito con un ingreso en efectivo, obligando a considerar al sujeto pasivo como esto último a pesar de que aquél, en virtud de que el contribuyente tendrá que anticipar el reconocimiento de sus ingresos para efectos del impuesto sobre la renta. Esto es, se obliga a tributar sobre una capacidad irreal, pues si el objeto son los ingresos y la base las ganancias, en las compras a plazos materialmente esos ingresos y mucho menos la ganancia, aún no se han incorporado al haber del contribuyente.

- Se concedió el amparo para el efecto de que la parte quejosa pueda optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado en enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación o, la parte del precio exigible durante el mismo periodo fiscal.

III. Agravios formulados en los recursos de revisión.

En los agravios propuestos en el recurso de revisión promovido en representación del Presidente de la República, fundamentalmente se sostiene lo siguiente:

Agravio Primero:

La resolución recurrida es ilegal, en tanto los razonamientos en que se basó el Juez para emitir su sentencia

resultan incongruentes, pues otorga en amparo a la quejosa respecto del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin haber realizado un verdadero análisis para determinar si dicho precepto es conculcatorio del principio de proporcionalidad tributaria.

Así, refiere que en la sentencia recurrida es ilegal en virtud de la incongruencia que prevalece en los razonamientos del A quo al momento de conceder el amparo, ello en tanto el juzgador no realiza un análisis del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el cual se pueda ver que realmente dicho numeral resulta violatorio del principio de proporcionalidad tributaria, sino que sólo hace un pronunciamiento en el cual cita que ya no puede tener vigencia el precepto en análisis, puesto que ya había concedido el amparo respecto del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando cada precepto tiene características distintas.

Al efecto sostiene que el Juzgador tiene la obligación de realizar un estudio de todos y cada uno de los actos reclamados por la quejosa, es decir, debió de haber analizado cada uno de los artículos reclamados en forma específica y separada, ya que cada uno cuenta con particularidades que los hacen distintos e incompatibles de poder ser analizados en su conjunto, como erróneamente lo hace el A quo.

A su consideración es ilegal la sentencia recurrida en tanto se analizó la constitucionalidad en forma conjunta de los artículos 16 y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que no fueron estudiadas las diversas características del primero de los artículos citados, ello al momento de conceder el amparo a la parte quejosa.

Así, estima que la sentencia que se impugna carece de los principios de congruencia, debida motivación y fundamentación, pues de manera incorrecta declara la inconstitucionalidad del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siendo que dicho artículo no fue analizado ni confrontado con el principio de proporcionalidad.

Agravio Segundo:

a) El patrimonio es uno de los atributos de la personalidad constituido por bienes, derechos y obligaciones susceptibles de ser valuadas en dinero y las cuales pueden ser de distinta naturaleza; esto es, reales y personales. Así, el patrimonio puede dividirse en un activo y en un pasivo.

Conforme al artículo 14 del Código Fiscal de la Federación y al artículo 1796 del Código Civil Federal, la enajenación es toda transmisión de propiedad, la cual se perfecciona por el mero consentimiento del contrato.

Ahora bien, el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que las personas morales deberán acumular la totalidad de sus ingresos en crédito, de conformidad con el artículo 17 de ese ordenamiento legal, tratándose de compraventas a plazos, los contribuyentes deberán acumular la totalidad del precio pactado.

Señala que si bien un contrato de compraventa diferido a plazos no permite que el comprador disponga monetariamente de los pagos pactados, sí genera un derecho de crédito a favor del acreedor, así atendiendo a la Ley del Impuesto sobre la Renta, ese derecho de crédito es acumulable para efectos del pago del impuesto, pues basta que la persona moral sea titular de ese derecho para que el mismo sea considerado parte de su patrimonio, sin que tal condición esté supeditada a que el derecho de crédito sea cobrado, sobre todo si se toma en consideración que en la mayoría de los contratos celebrados a plazos o en parcialidades los vendedores solicitan una garantía que dé certeza a las obligaciones contraídas por el deudor.

b) Equivocadamente el A quo sostiene que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta la compraventa a plazo genera un ingreso acumulable que es real hasta que el contribuyente dispone de él, a través del cobro en efectivo.

Al efecto, es de explorado derecho que el contrato de compraventa se perfecciona por el mero efecto del contrato, de forma que aquél existe cuando el vendedor y el adquirente pactan entre el precio y la cosa, esto independientemente de la modalidad de pago que haya sido acordado entre las partes. Consecuentemente, si el contrato de compraventa se perfecciona por el simple acuerdo de voluntades, entonces el vendedor registra ingreso en su haber patrimonial a partir de tal momento y no, en el momento del pago.

Lo anterior demuestra el error lógico-gramático en el que incurre el juzgador, pues si el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación señala que existe compraventa cuando hay traslación de propiedad y ésta se perfecciona por el simple consentimiento de las partes, por lo que los artículos 16 y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señalan que tratándose de compraventa a plazos, los contribuyentes están obligados a acumular los ingresos obtenidos en crédito, entonces el perfeccionamiento del contrato genera un ingreso acumulable; es decir, resulta irrelevante si la compraventa fue pactada con pago diferido o en parcialidades, pues el solo hecho de haber celebrado el contrato bajo tal modalidad, genera un ingreso para el acreedor y si el ingreso existe desde el momento en el que se celebra el contrato, aquél es real y, por lo tanto, acumulable para efectos del impuesto sobre la renta.

Así, si el ingreso generado a partir de la celebración del contrato de compraventa a plazos o en parcialidades y acumulable para efectos del impuesto sobre la renta es real; entonces, el artículo impugnado no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria, ya que el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, grava la capacidad contributiva del contribuyente en atención a la actualización de la hipótesis generadora del hecho imponible.

Así, el referido artículo 17, fracción III, no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria en atención a que, al obligar al contribuyente a acumular la totalidad de sus ingresos en crédito desde el momento en el que pacta el precio, atiende a su real capacidad contributiva, pues esta última es manifestación de su capacidad económica y, como la enajenación a plazos presupone un ingreso para el contribuyente, el cual genera un efecto positivo en su patrimonio, y el cual es susceptible de ser gravado, para efectos del impuesto sobre la renta.

c) En términos de lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta el objeto de este impuesto los constituyen los ingresos, sin establecer excepciones.

Señala que lo que el legislador consideró relevante no es la entrada de efectivo, sino la obtención del ingreso, entendido

este como la afectación positiva a la esfera jurídica del causante.

Así, refiere que conforme al reclamado artículo 16 las personas morales están obligadas a acumular la totalidad de sus ingresos, entre los que están los ingresos en crédito.

Señala que lo dispuesto en el impugnado artículo 17, fracción III, para efectos del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el caso de enajenaciones a plazo los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, puesto que tratándose de enajenaciones, el ingreso se obtiene cuando se expide el comprobante respectivo de la enajenación, aun cuando no se haya recibido el precio o la contraprestación en efectivo.

Al respecto señala que el objeto del impuesto sobre la renta es gravar los ingresos de conformidad a su artículo primero, sin que se realice una distinción si son ingresos en efectivo, servicios, en crédito, etcétera, pues es suficiente que modifiquen en forma positiva su patrimonio.

Precisa que dentro del concepto de ingreso quedan comprendidos aquellos derivados de las enajenaciones a plazo, pues constituyen una modificación positiva registrada en el patrimonio de una persona, susceptible de valoración

pecuniaria que produce un derecho de crédito, que coloca a quien lo obtiene como sujeto del impuesto sobre la renta, aun cuando no produzca como consecuencia inmediata una entrada en efectivo.

Señala que es relevante diferenciar los conceptos de ingreso en efectivo e ingreso en crédito, para efectos de lo cual sostiene que el ingreso en crédito es una cantidad de dinero que alguien debe a una persona o entidad y que el acreedor tiene derecho a exigir, en tanto un ingreso en efectivo deriva del ingreso de moneda o billetes.

Sostiene que la obligación contenida en el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, tratándose de enajenaciones a plazo, no implica que se transgreda el principio de proporcionalidad.

Al efecto considera que el Juez erró en su determinación pues en ningún momento analizó la obtención de ingresos en crédito, pues de haberlo realizado concluiría que la enajenación a plazos se traduce en un ingreso en crédito, pues de haberlo realizado concluiría que la enajenación a plazos se traduce en un ingreso en crédito el cual no se debe confundir con una entrada en efectivo, pues uno de los supuestos para que las personas morales se conviertan en contribuyentes del impuesto

sobre la renta es que perciban ingresos, más no que obtenga una entrada en efectivo.

Así, la enajenación a plazos es susceptible de ser gravada, pues lo relevante para efectos del impuesto sobre la renta, no es la entrada en efectivo, sino la modificación positiva en el haber patrimonial, con independencia de que sea en efectivo, en servicios, bienes, en crédito, etc.

Refiere que es inexacto que se esté gravando un modificación ficticia del patrimonio, o que únicamente se está en presencia de una presunción o ficción del hecho imponible, pues aun cuando la quejosa no ha percibido la cantidad correspondiente en efectivo, ello no significa que su haber patrimonial no haya sido afectado, pues cuenta ya con un derecho de crédito exigible derivado de la enajenación a plazos.

En el agravio único propuesto en el recurso de revisión promovido por la representante legal de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, básicamente se señala:

Refiere que contrario a lo sostenido por el juez de distrito, no existe violación al principio de proporcionalidad tributaria, esencialmente porque el A quo desconoció o inobservó lo que realmente se debe entender por ingreso y patrimonio, razón por

la cual, al partir de una premisa errónea la sentencia recurrida es infundada.

Refiere que incluso si se permitiera al quejoso, optar por considera como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado de ventas a plazo o la parte del precio exigible durante el mismo, ello daría lugar a que el contribuyente pagara un impuesto sobre la renta de forma irreal y lejos de su verdadera capacidad contributiva, ya que lo haría por debajo de lo que realmente debería.

Al respecto, refiere que el ingreso acumulable proviene de la realización de diversas situaciones jurídicas o de hecho, previstas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, que realiza el sujeto pasivo, y que atiende a la obtención de un beneficio económico; mientras que la forma en que el ingreso se presenta puede ser en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo.

A efectos de comprobar que el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no adolece de vicios de constitucionalidad define y distingue dos figuras jurídicas que guardan una naturaleza jurídica distinta entre sí, a saber: la enajenación a plazos y el arrendamiento financiero.

Así, respecto de la enajenación a plazos fundamentalmente señala que la propiedad jurídica de los bienes se transmite al momento mismo en que se celebra el contrato que obliga a las partes, y por tal razón, la legislación fiscal impugnada no otorga la opción a las enajenadoras a plazos, de considerar como ingreso obtenido solamente la parte del precio exigible durante ese mismo ejercicio fiscal.

En tanto respecto del arrendamiento financiero destaca que dicho contrato es bilateral; el arrendador es la persona que otorga el financiamiento para la adquisición de bienes de otra persona llamada arrendatario, quien mantiene la posesión y usufructo del bien arrendado en tanto el contrato llega a su fin y se ejerza alguna de las opciones señaladas. Precisa que si bien para efectos impositivos desde el momento de la celebración del contrato de arrendamiento financiero existe enajenación, jurídicamente la propiedad objeto de la celebración de un contrato de arrendamiento financiero se transmite hasta el momento en que el arrendatario satisface las contraprestaciones pactadas, consecuentemente, la norma reclamada otorga la opción para las arrendatarias financieras de considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente la parte de precio exigible durante el mismo.

Refiere que el juzgador no interpretó de manera adecuada lo que debe entenderse por ingreso y por patrimonio. Al efecto, señala que el ingreso es cualquier cantidad que modifica positivamente el haber patrimonial de una persona; precisa que la Ley del Impuesto sobre la Renta entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia ley tributaria reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En tanto que el patrimonio comprende todos aquellos bienes, derechos u obligaciones, presentes o futuros, que pueden ser efectivamente contables, por formar parte del haber patrimonial o masa patrimonial.

Derivado de lo anterior señala que si el quejoso en términos de los artículos 1 y 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es un contribuyente obligado al pago del impuesto sobre la renta, al haber actualizado un hecho imponible del tributo al ubicarse y haber satisfecho los requisitos previstos en la hipótesis contenida en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, es decir, que realiza enajenaciones a plazo entre el público en general, al celebrar dicho acto jurídico, trajo consigo

el nacimiento de un derecho, que consiste en poder cobrar –de la manera que jurídicamente mejor le parezca- una cantidad cierta, en dinero, la cual si bien es cierto no detenta de manera inmediata, dicha cantidad entró en su patrimonio, por lo que los artículos 16 y 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no contienen vicios de constitucionalidad porque grava un ingreso real, al haber entrado en la masa patrimonial del quejoso.

En el agravio único propuesto en el recurso de revisión promovido por el Delegado de la Cámara de Senadores, fundamentalmente se sostiene lo siguiente:

El que el artículo 17, fracción III, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establezca que en el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, no resulta contrario a la garantía de proporcionalidad tributaria, considerando la naturaleza de dicho impuesto, así como el objeto que éste grava.

Al efecto precisa que lo relevante es la obtención del ingreso, inclusive de un ingreso en crédito. Así, refiere que al obtenerse ingresos en crédito no necesariamente se percibe efectivo ni otros bienes, pero sí ingresa al haber patrimonial un

derecho de crédito que permite obligar al deudor a que cumpla la contraprestación a su cargo, aun en contra de su voluntad, contraprestación que puede consistir en la entrega de efectivo o bienes o en la prestación de un servicio.

Precisa que un ingreso en crédito es producido, entre otras circunstancias, por las contraprestaciones a que dan lugar los actos jurídicos onerosos al momento mismo en que se perfeccionan, por las contraprestaciones a que dan lugar los actos jurídicos onerosos al momento mismo en que se perfeccionan; por las contraprestaciones que se van produciendo de manera paulatina si el acto jurídico de que se trate da lugar a la obtención de contraprestaciones periódicas; por los bienes que ingresan al patrimonio de manera gratuita; así como por las obligaciones que salen del patrimonio sin que el deudor satisfaga la prestación a que estaba obligado. Derivado de ello, estima que el error en que incurre el A quo al emitir la sentencia que recurre, es el de confundir “ingreso” con “ingreso en efectivo”, ya que uno de los supuestos para que las personas morales se conviertan en contribuyentes del impuesto sobre la renta es que perciban ingresos, más no que obtengan un ingreso en efectivo.

Al respecto, sostiene que no asiste razón al A quo al señalar que el momento en que se considera que se obtiene el ingreso en forma real es lo que el reclamado artículo 17,

fracción III, segundo párrafo, no reconoce, toda vez que la sola generación del derecho de crédito impacta la esfera jurídica de los contribuyentes y no resulta relevante que cuente o no con la entrada en efectivo; en tanto es obvio que constitucionalmente se pueden gravar los ingresos en crédito y, por vía de consecuencia, entre otros, las cantidades que, siendo exigibles, no han sido cobradas, por cuanto que son reflejo de capacidad contributiva.

Señala que aun cuando el A quo refiera que se está en presencia de una presunción en la elaboración del hecho imponible sin tomar en cuenta si en realidad ese ingreso entrará en las arcas del contribuyente, ello no significa que el haber patrimonial no haya sido afectado, en razón de que se cuenta con un derecho de crédito exigible, esto es, se trata de una obligación cuyo cumplimiento no puede rehusarse conforme a derecho.

IV. Sentencia del Tribunal Colegiado. Determinó dejar a salvo la jurisdicción de este Alto Tribunal para que resuelva el problema que subsiste respecto de la inconstitucionalidad de los artículos 16 y 17, fracción III, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año dos mil catorce.

Dejó firme el pronunciamiento realizado por el Juez de Distrito en el considerando tercero del fallo combatido, así como

el correspondiente punto resolutivo primero, en que decretó el sobreseimiento del juicio de amparo, con respecto de los actos reclamados a la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Guadalupe, Nuevo León, atento a la negativa de dicha autoridad al rendir su informe justificado, así como a la determinación del juzgador en torno a la inexistente participación de autoridad alguna en la aplicación de los dispositivos legales reclamados.

Determinó que el Juez de Distrito analizó a cabalidad las causales de improcedencia expuestas por las autoridades responsables en sus informes justificados, sin que las autoridades recurrentes se inconformen en su contra, y sin que dicho Tribunal advierta de oficio se actualice una diversa.

CUARTO. Consideraciones y fundamentos.

I.- En relación con el **primer** agravio propuesto por el Presidente de la República, en el cual fundamentalmente señala que la sentencia recurrida es incongruente, toda vez que el juzgador no realiza un análisis del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el cual se pueda ver que realmente dicho numeral resulta violatorio del principio de proporcionalidad, es un argumento que resulta **infundado**.

Lo anterior es así pues se advierte que en la demanda de amparo sí se expresaron argumentos a efecto de acreditar la

inconstitucionalidad del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ello en función del vínculo que guarda con el diverso 17, fracción III, del propio ordenamiento.

En efecto, el citado artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación de acumular la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que se obtengan en el ejercicio.

Ahora bien, el numeral 17, fracción III, de la citada ley dispone que para efectos de lo dispuesto en el diverso 16, tratándose de los ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo y, en el caso de enajenaciones a plazo, los contribuyentes deberán considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado.

De lo anterior se advierte que el numeral 16 y el diverso 17, fracción III, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta forman parte de un sistema normativo relativo a la determinación de los ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta; de ahí que si la quejosa formuló argumentos encaminados a demostrar que sólo los ingresos efectivamente percibidos deben ser acumulables para efectos

de dicho impuesto, se colige entonces que sí se formularon conceptos de violación en contra del citado artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Esto es, en el juicio de amparo pueden reclamarse normas que guarden una estrecha vinculación entre sí, aun cuando la parte quejosa formule argumentos de forma genérica y que involucra al sistema en que se encuentran inmersos los numerales que reclama, siempre que en su conjunto formen una verdadera unidad normativa, tal como ocurre en el caso.

II.- En lo que respecta a los restantes argumentos en los que se intenta demostrar que no es violatorio del principio de proporcionalidad tributaria el que en el caso de enajenaciones a plazo, los contribuyentes deberán considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, propuestos en los recursos de revisión interpuestos por el Presidente de la República, la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores, del Congreso de la Unión, dada la similitud de sus agravios se analizarán en conjunto, toda vez que de resultar fundados serían suficientes para revocar la sentencia recurrida.

Al respecto, los argumentos esgrimidos en los recursos de revisión principal, para combatir las consideraciones sustentadas en la sentencia recurrida, **fundamentalmente** son:

- Estiman que el A quo desconoce lo que debe entenderse por ingreso y patrimonio.

Al respecto, precisan que debe distinguirse entre la enajenación a plazos y el arrendamiento financiero, a efectos de advertir que en la enajenación a plazos la propiedad jurídica de los bienes se transmite al momento mismo en que se celebra el contrato que obliga a las partes.

- Argumentan que no es necesario que el impuesto recaiga sobre una renta real y disponible, pues el ingreso producido por la enajenación a plazos es efectivamente incorporado al haber patrimonial del sujeto pasivo del tributo.

- Consideran que el artículo 17, fracción III, tratándose de ingresos por enajenación a plazos, no contiene vicios de constitucionalidad toda vez que grava un ingreso que ha entrado en la masa patrimonial del contribuyente.

Estudio:

a) El Pleno de este Alto Tribunal ha definido que el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos deben contribuir en función de su capacidad contributiva, entendida como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos, al efecto, para que un gravamen sea proporcional debe ser congruente con la capacidad contributiva de los sujetos, que ésta se encuentre en relación directa con el objeto gravado y, a

su vez, que el hecho imponible y la base gravable tengan correspondencia⁴.

⁴ **RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN II, DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE HASTA EL 17 DE OCTUBRE DE 2003 (COINCIDENTE CON EL NUMERAL 54, FRACCIÓN II, DEL REGLAMENTO EN VIGOR), RESPETA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.** La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos deben contribuir en función de su capacidad contributiva, entendida como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos, es decir, para que un gravamen sea proporcional debe ser congruente con la capacidad contributiva de los sujetos, que ésta se encuentre en relación directa con el objeto gravado y, a su vez, que el hecho imponible y la base gravable tengan correspondencia. En ese sentido, se concluye que el artículo 31, fracción II, del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el 17 de octubre de 2003, coincidente con el numeral 54, fracción II, del Reglamento en vigor, respeta el aludido principio tributario al establecer que para la deducción de las pérdidas provenientes de la enajenación de partes sociales o acciones distintas a las que se coloquen entre el gran público inversionista, deberá considerarse como ingreso obtenido el que resulte mayor entre el declarado y el determinado a partir del capital contable por acción o por parte social actualizado. Lo anterior es así, porque el capital contable refleja la medida objetiva y razonable en que el fisco federal puede tolerar el riesgo de una mala operación al no recibir tributo alguno debido al resultado de pérdida, siendo que es el elemento de la emisora más confiable para advertir su capacidad económico-financiera, por ser la parte real y determinada del capital que refleja constantemente sus movimientos monetarios en relación con las utilidades y pérdidas en un momento específico, constituyendo la diferencia neta existente entre el activo y el pasivo de la sociedad, elementos que al estar controlados, identificados y cuantificados por ésta producen que el capital contable goce de esas particularidades y, al tener la sociedad la obligación de reconocer en sus registros internos todos los eventos que la afectan financieramente en el momento en que ocurren, de manera puntual, constante, veraz, regular y congruente con la realidad, en acatamiento de los principios de consistencia, confiabilidad y devengación contables, previstos en los artículos 86, fracción XI, y 88 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; 28 del Código Fiscal de la Federación; 29 a 32 del Reglamento de dicho Código; y 33 a 38 del Código de Comercio, con ello se atiende a la realidad financiera de la entidad económica, lo que permite, a su vez, advertir su verdadera potencialidad tributaria que, por la enajenación de sus acciones recibe ingresos sin ser gravables al no constituir una ganancia, porque en la medida en que la emisora tenga más utilidades mayores serán los beneficios económicos que reciba el socio por ese acto, modificando su patrimonio y reflejando su potencialidad para contribuir a los gastos públicos al considerar el ingreso a partir del costo promedio por acción que implica obtener el monto original ajustado de las acciones, procedimiento que, al tomar en cuenta elementos objetivos relacionados directamente con el capital contable, como son la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN), la utilidad fiscal del ejercicio (UFIN), los reembolsos pagados, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir y los dividendos distribuidos, refleja el auténtico movimiento financiero de la empresa. Esto es, si el objeto gravado del impuesto sobre la renta lo constituyen los ingresos, es sensato que en una pérdida por enajenación de acciones la capacidad contributiva del causante se mida en función de los que obtenga por ese negocio tomando como parámetro el determinado a partir del

De igual forma esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha precisado que acorde a lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el **objeto** de ésta contribución lo constituyen los ingresos y no las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. Así, respecto al término *ingreso* ya se ha sostenido que el mismo implica toda modificación positiva registrada en el patrimonio de una persona. En tal virtud, es importante señalar que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 16 y 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta⁵ vigente a partir del uno de enero

*capital contable de la emisora, y considerar como ingreso el establecido contablemente, si es que esa entrada económica es menor a la fijada conforme a este componente, puesto que dicho capital tiene relación directa con aquellos ingresos en la medida en que, entre más capital contable tenga la empresa (utilidades), mayor será la ganancia recibida por la venta de sus partes sociales, existiendo, asimismo, estrecha relación entre los citados ingresos conseguidos y la base gravable, porque se toma en consideración el efectivo movimiento de riqueza del causante y sólo lo grava en la medida en que sobrepasa el mínimo en el que, lógicamente, debe enajenar el inversionista sus acciones, es decir, a partir de su valor conforme el capital contable por ser el elemento que refleja la verdadera situación económico-financiera de la empresa. Lo anterior impide posibles manipulaciones tendentes a evadir o eludir el pago del impuesto relativo así como hacer partícipe al fisco federal en una operación en la que no intervino y, en la cual, objetivamente, no tenía porqué existir una pérdida o, al menos, no en una cantidad mayor a la genuina situación económico-financiera de la sociedad mercantil. (Época: Novena Época Registro: 163949 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: **Jurisprudencia** Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXII, Agosto de 2010 Materia(s): Constitucional, Administrativa Tesis: P./J. 69/2010 Página: 228)*

⁵“**Artículo 16.** Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

(...)”

“**Artículo 90.** Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago

de dos mil catorce, para efectos de este tributo los ingresos pueden obtenerse en efectivo, en bienes, devengado, en crédito, en servicios o de cualquier otro tipo.

Para efectos de este estudio es menester recordar que de conformidad con el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales, en tal virtud, respecto al impuesto sobre la renta el Pleno de este Alto Tribunal ha sostenido que dicha contribución se actualiza en el momento en que los ingresos se obtienen, esto es, cuando el patrimonio del contribuyente se modifica positivamente, lo que implica que la obligación tributaria nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, esto es, operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determine que hubo utilidades, siendo que las utilidades constituyen la **base** a la que habrá de aplicarse la tarifa, de acuerdo con la cual se determinará el impuesto⁶.

del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

(...)"

⁶**RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO.** *De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que*

b) Expuesto lo anterior, el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta expresamente indica que las personas morales, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio. En línea con ello, el reclamado artículo 17 establece en qué momento, para efectos del impuesto sobre la renta, se considera que los ingresos se obtienen. Así, tratándose de ingresos por enajenación a plazos, en su fracción III, dispone:

“Artículo 17. Para los efectos del artículo 16 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

(...)

hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.” (Época: Novena Época Registro: 1007448 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Apéndice 1917-Septiembre 2011 Tomo IV. Administrativa Primera Parte - SCJN Segunda Sección - Fiscal Materia(s): Fiscal (ADM) Tesis: 528 Página: 604)

III. Obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado.

La opción a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, se deberá ejercer por la totalidad de los contratos. La opción podrá cambiarse sin requisitos una sola vez; tratándose del segundo y posteriores cambios, deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

Cuando en términos del primer párrafo de esta fracción, el contribuyente hubiera optado por considerar como ingresos obtenidos en el ejercicio únicamente la parte del precio pactado exigible y enajene los documentos pendientes de cobro, o los dé en pago, deberá considerar la cantidad pendiente de acumular como ingreso obtenido en el ejercicio en el que realice la enajenación o la dación en pago.

En el caso de incumplimiento de los contratos de arrendamiento financiero, respecto de los cuales se haya ejercido la opción de considerar como ingreso obtenido en el ejercicio únicamente la parte del precio exigible, el arrendador considerará como ingreso obtenido en el ejercicio, las cantidades exigibles en el mismo del arrendatario, disminuidas por las cantidades que ya hubiera devuelto conforme al contrato respectivo.

En los casos de contratos de arrendamiento financiero, se considerarán ingresos obtenidos en el ejercicio en el que sean exigibles, los que deriven de cualquiera de las opciones a que se refiere el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación.

(...)"

Conforme a lo anterior, la reforma a la fracción III del citado artículo 17 implica que respecto de las enajenaciones a

plazo los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado.

Al respecto, en la sentencia recurrida se declararon inconstitucionales los citados artículos 16 y 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, partiendo fundamentalmente de la consideración de que no se reconoce el momento en que se obtiene en ingreso en forma real, desnaturalizando así el concepto de venta a crédito, obligando al contribuyente a reconocer el total del precio como si lo tuviera disponible, en tanto no se trata de un ingreso real y disponible, sino de un ingreso en crédito que no es revelador, en su percepción y disponibilidad material de un incremento en el haber patrimonial que sea susceptible de afrontar una carga fiscal desde su establecimiento, si los ingresos materiales serán posteriores.

Dichas consideraciones resultan incorrectas en tanto dotan al elemento relativo a la *disponibilidad* de las cantidades pactadas como precio total de la enajenación a plazos, como un componente que repercute y afecta la capacidad contributiva del contribuyente.

Lo anterior es así, porque en primer lugar es de explorado derecho que la capacidad contributiva es “la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate”. Al respecto, si

se atiende al término *potencialidad* éste remite a lo *potencial* lo cual implica o hace referencia a lo que puede suceder o existir.

En segundo lugar, ya esta Primera Sala ha definido que el legislador para atribuir la existencia de capacidad contributiva parte de la consideración de que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza, por lo que las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza⁷.

⁷⁴ **PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.” (Época: Novena Época Registro: 1012000 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Apéndice 1917-Septiembre 2011 Tomo I. Constitucional 3. Derechos Fundamentales Primera Parte - SCJN Vigésima Primera Sección - Principios de justicia tributaria Materia(s): Administrativa Tesis: 708 Página: 1881)

Conforme a dichas consideraciones es evidente que lo que da pie a la *potencialidad* de contribuir al gasto público es la existencia de una situación de la que surgen movimientos de riqueza. Es decir, a partir de la existencia de un hecho o un acto jurídico que genere riqueza o aumento de ésta, el legislador estima que el sujeto a favor de quien existe o aumenta la riqueza *puede* colaborar en los gastos públicos. Al efecto dicha potencialidad debe ser *real*, esto es, debe tener existencia objetiva.

Al efecto, la forma en que se puede dilucidar si la potencialidad de contribuir al gasto público es real, se logrará sólo si atiende a las condiciones bajo las que se actualiza la situación de la cual el legislador estima que pueden existir recursos susceptibles de ser gravados.

En tal virtud, tratándose de **actos jurídicos** la determinación del momento a partir del cual existe la generación o el movimiento de riqueza, debe efectuarse a partir de la regulación normativa del acto de que se trate.

c) Así, en el caso en análisis, el legislador estimó que la celebración de un contrato de enajenación a plazos puede generar un ingreso, derivado de lo cual, la celebración de este tipo de contratos actualiza el hecho imponible para efectos del impuesto sobre la renta.

En tal virtud, para determinar en qué momento se actualiza un ingreso al celebrarse un contrato de enajenación debe atenderse a los preceptos que regulan ese acto jurídico.

En el caso, la enajenación a plazos es una modalidad del contrato de compraventa, por lo que atendiendo a la naturaleza de ese acto jurídico se tiene que en términos de lo dispuesto en el Código Civil Federal⁸ existe compraventa cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho, y el otro a su vez se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero. Siendo que la venta es perfecta cuando se ha convenido sobre la cosa y su precio, aunque la primera no haya sido entregada ni el segundo satisfecho. Consecuentemente, una vez que se ha convenido el precio y la cosa, el vendedor tiene a su favor el derecho de obtener el precio pactado, lo cual implicará que jurídicamente en ese momento es cuando aumenta el patrimonio del sujeto que vende.

En tales términos es evidente que la potencialidad para contribuir al gasto público tratándose de un sujeto que celebra

⁸**Artículo 2248.-** Habrá compra-venta cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho, y el otro a su vez se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero.”

Artículo 2249.- Por regla general, la venta es perfecta y obligatoria para las partes cuando se han convenido sobre la cosa y su precio, aunque la primera no haya sido entregada, ni el segundo satisfecho.”

un contrato de compraventa a plazos surge en el mismo momento en que se celebra tal contrato, pues ese pacto es lo que genera un ingreso en crédito.

Respecto a los ingresos en crédito, el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se ha pronunciado, a saber:

“INGRESOS EN CRÉDITO Y ENTRADAS DE EFECTIVO. DIFERENCIAS PARA EFECTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- Todo ingreso, entendido como la modificación positiva registrada en el patrimonio de una persona, susceptible de valoración pecuniaria, produce un derecho de crédito, que coloca a quien lo obtiene como sujeto del impuesto sobre la renta, aun cuando no produzca como consecuencia inmediata una entrada de efectivo. Este último supuesto no produce una modificación en el patrimonio, aun cuando se produzca al mismo tiempo que la percepción del ingreso. Así, toda enajenación de bienes o prestación de servicios, que se celebra por personas físicas o morales, constituye un acto jurídico que reporta ingresos en crédito susceptibles de ser gravados por la ley, pues éstos derivan de contratos sinalagmáticos en los que las partes se obligan a satisfacerse prestaciones recíprocas, independientemente de que dicho derecho de crédito se satisfaga en el momento mismo en que se entrega la cosa o se presta el servicio (operaciones de contado) o se difiera su entrega (operaciones a plazo).” (Época: Novena Época Registro: 911787 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Apéndice 2000 Tomo III, Administrativa, P.R. SCJN Materia(s): Fiscal (ADM) Tesis: 222 Página: 210)

El criterio citado define puntualmente a los ingresos en crédito, pues al efecto señala que son toda modificación positiva registrada en el patrimonio de una persona, susceptible de valoración pecuniaria, aun cuando no produzca como consecuencia inmediata una entrada en efectivo.

Derivado de lo anterior, esta Primera Sala advierte que tratándose de ingresos generados por la celebración de un contrato de enajenación a plazos, el elemento relativo a la *disponibilidad* del precio total pactado, no es un componente indispensable en la generación de ese ingreso, pues tal como se advierte de las ya referidas consideraciones sostenidas por el Pleno de este Alto Tribunal, las entradas en efectivo no son las que necesariamente producen una modificación en el patrimonio del contribuyente; pues conforme a las reglas legales que rigen el contrato de enajenación a plazos, basta que las partes acuerden el precio y la cosa para que el vendedor obtenga el derecho de recibir el precio y el comprador la cosa, para que el patrimonio de ambos contratantes se modifique, consecuentemente de la modificación positiva del patrimonio surge la *potencialidad* de contribuir al gasto público.

Las anteriores consideraciones encuentran apoyo en el criterio de esta Primera Sala de rubro: “*RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR “INGRESO” PARA EFECTOS DEL*

*TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO*⁹⁴, en el cual se precisó que la Ley del Impuesto sobre la Renta entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que

⁹⁴ **RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR "INGRESO" PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.** Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término "ingreso", ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital, además de que puede surgir como compensación por: servicios prestados; el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses; rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas. Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto "ingreso", ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Así, se desprende que la mencionada Ley entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que la regla interpretativa para efectos del concepto "ingreso" regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado artículo 17." (Época: Novena Época Registro: 73470 Instancia: Primera Sala Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXV, Enero de 2007 Materia(s): Administrativa Tesis: 1a. CLXXXIX/2006 Página: 483)

determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión.

En tal virtud, resulta irrelevante si al momento en que se modifica a favor de un sujeto su patrimonio, éste puede o no disponer en efectivo de las cantidades monetarias pactadas como precio total en el contrato de enajenación, dado que la potencialidad real de contribuir al gasto público, tratándose del contrato de enajenación, no tiene asidero en la obtención del ingreso en la forma de dinero en efectivo, sino que dicha potencialidad proviene del momento en que el contribuyente registra un aumento positivo en su patrimonio, lo cual, en el caso que nos ocupa, se actualiza al momento de pactarse sobre el precio y la cosa, dado que a partir de ahí en el patrimonio del sujeto pasivo ya se encuentra un derecho de crédito.

No es óbice a lo anterior el que con posterioridad a la celebración del contrato de enajenación a plazos la parte compradora incumpla con el pago de las parcialidades acordadas, ello dado que la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos se circunscribe al sujeto a favor del cual el legislador estima que se generó una situación de riqueza por la celebración de determinado acto jurídico.

Lo anterior se corrobora ante el hecho de que la propia Ley del Impuesto sobre la Renta establece un procedimiento tratándose de créditos incobrables, a fin de precisamente atender a la capacidad contributiva del sujeto obligado.

Aunado a lo anterior, esta Primera Sala estima que mediante la reforma de la norma reclamada, el legislador dota de congruencia a las normas fiscales en relación con las reglas que rigen el contrato de compraventa, lo cual se hizo sin alterar los elementos que revelan la existencia de capacidad contributiva, pues como ya se demostró, con o sin la disponibilidad de cantidades en efectivo, la sola celebración de un contrato de enajenación da pie a la generación de un ingreso, concepto que sí es relevante en la determinación de la posibilidad de aportar a los gastos públicos.

Finalmente, resulta incorrecto lo sustentado en la sentencia recurrida, en cuanto ésta partió del supuesto de que el ingreso en crédito carece del elemento relativo a la *disponibilidad*.

Lo anterior es así toda vez que el precio convenido en las enajenaciones a plazos es un derecho de crédito, derecho que sí puede ser transmitido con la finalidad de que el acreedor obtenga efectivo aun cuando no se hubieren vencido los periodos pactados para el entero de las parcialidades

acordadas en el contrato de enajenación a plazos. Ello toda vez que, entre otras leyes, así lo permiten el Código Civil Federal y el Código de Comercio¹⁰, al regular la transmisión de derechos, legislaciones que resultan supletorias en materia fiscal.¹¹

Así, resultan **fundados** los agravios propuestos en los recursos de revisión principal para revocar la sentencia recurrida, pues ya se demostró que el A quo de manera incorrecta concluyó que la *disponibilidad* en efectivo del precio pactado es un elemento revelador de la capacidad contributiva en tanto estimó que sólo con la disponibilidad del precio acordado el sujeto pasivo tendría un incremento en su patrimonio y sólo así podría afrontar la carga fiscal.

Por lo ya antes expuesto, esta Primera Sala estima que el que la Ley del Impuesto sobre la Renta establezca que en el caso de enajenaciones a plazo, los contribuyentes deberán considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del

¹⁰“**Artículo 389.** Los créditos mercantiles que no sean al portador ni endosables, se transferirán por medio de cesión.”

¹¹“**Artículo 2029.-** Habrá “cesión de derechos cuando el acreedor transfiere a otro los que tenga contra su deudor.”

“**Artículo 2030.-** El acreedor puede ceder su derecho a un tercero sin el consentimiento del deudor, a menos que la cesión esté prohibida por la ley, se haya convenido no hacerla o no lo permita la naturaleza del derecho.

El deudor no puede alegar contra el tercero que el derecho no podía cederse porque así se había convenido, cuando ese convenio no conste en el título constitutivo del derecho.”

“**Artículo 2031.-** En la cesión de crédito se observarán las disposiciones relativas al acto jurídico que le dé origen, en lo que no estuvieren modificadas en este Capítulo.”

precio pactado, no infringe principio de proporcionalidad tributaria, ello toda vez que los artículos 16 y 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sí atienden al momento en que se genera un incremento positivo del patrimonio del contribuyente.

III.- Análisis del concepto de violación que se dejó de analizar en la sentencia, con motivo de la concesión del amparo.

Por otro lado, atendiendo a que esta Primera Sala dejó sin efectos el amparo otorgado al particular, y toda vez que el Juez de Distrito concedió la protección constitucional atendiendo sólo al primer concepto de violación en que se planteó la vulneración al principio de proporcionalidad tributaria, lo procedente es realizar el estudio del **segundo concepto de violación**, en el cual esencialmente se señala:

- Los artículos 16 y 17 fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola el **principio de equidad tributaria**, ello en tanto, establecen una injustificada distinción entre los contribuyentes que perciben ingresos, pues las personas morales, como la quejosa, deben considerar como ingreso del ejercicio, el total del precio pactado en las enajenaciones a plazo, mientras que los que perciben ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, ingresos por actividades empresariales y profesionales, y los que tributan en el régimen de incorporación fiscal, consideran acumulables sus ingresos, en el momento en que son efectivamente percibidos. Para tal efecto, transcribe lo dispuesto en los artículos 94, 95, 100, 101, 102 y 111 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Al efecto, sostiene que la Ley del Impuesto sobre la Renta no torga el mismo tratamiento fiscal a los contribuyentes que realizan el mismo hecho generador, esto al hacer un distingo injustificado entre los contribuyentes que como la quejosa, deben considerar como ingreso del ejercicio, el total del precio pactado en las enajenaciones a plazo, mientras que las que perciben ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, ingresos por actividades empresariales y profesionales y los que tributan en el régimen de incorporación fiscal, consideran acumulables sus ingresos, en el momento en que son efectivamente percibidos.

- En la ley reclamada, se producen varios tipos de contribuyentes que se encuentran en situación similar, puesto que unos deben considerar como ingreso del ejercicio, el total del precio pactado en las enajenaciones a plazo, mientras que los que perciben ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, ingresos por actividades empresariales y profesionales, y los que tributan en el régimen de incorporación fiscal, consideran acumulables sus ingresos, en el momento en que son efectivamente percibidos.

-Así, considera que el legislador establece una distinción caprichosa (según el régimen tributario), sin razones objetivas.

Los argumentos antes sintetizados son **inoperantes**, conforme a lo siguiente:

El Pleno de este Alto Tribunal ya ha emitido jurisprudencia en la que señala que el principio de equidad tributaria en esencia exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma

situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa¹².

Al efecto, en términos de lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Asimismo, ésta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido que los ingresos son el objeto del impuesto sobre la renta¹³.

¹² **“IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** De una revisión a las diversas tesis sustentadas por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.(Época: Novena Época Registro: 192290 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XI, Marzo de 2000 Materia(s): Constitucional, Administrativa Tesis: P./J. 24/2000

Página: 35)

¹³ **“RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO.** De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un

En este sentido, el principio de equidad exige que “los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula”.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, el planteamiento propuesto parte de una premisa incorrecta en tanto pretende se compare a las personas morales que, como la quejosa, realizan enajenaciones a plazo *versus* los sujetos que tributan en los diversos regímenes fiscales del título correspondiente a las personas físicas.

Esto es, el planteamiento de la quejosa parte de una premisa errónea en tanto pretende que se realice un estudio de equidad confrontando lo dispuesto en normas aplicables al régimen de personas morales, en relación con las normas que regulan los distintos regímenes fiscales en los que tributan las personas físicas, siendo que lo que el principio de equidad

ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.” (Época: Novena Época Registro: 1007448 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Apéndice 1917-Septiembre 2011 Tomo IV. Administrativa Primera Parte - SCJN Segunda Sección - Fiscal Materia(s): Fiscal (ADM) Tesis: 528 Página: 604)

exige es que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, más en el caso concreto el argumento de la quejosa no intenta demostrar que una norma trate de manera desigual a diversos sujetos pasivos que actualizan una misma hipótesis de causación, sino que su planteamiento está encaminado a contrastar las normas que regulan los ingresos que por enajenaciones a plazos obtienen las personas morales *versus* las normas que regulan los distintos regímenes que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto de los contribuyentes personas físicas, de ahí la **inoperancia** del argumento propuesto.

Lo anterior es así toda vez que esta Primera Sala ya ha considerado que las personas físicas y las morales, dadas sus características objetivas, se ubican válidamente en distintas categorías de tributación para efectos del impuesto sobre la renta, por lo cual no se encuentran en una situación análoga o comparable.

Así, esta Primera Sala ha estimado que entre las personas morales que tributan en el régimen general y las personas físicas existen diferencias objetivas, consistentes en que las segundas responden con su patrimonio de manera total; cuentan con patrimonio unipersonal y, en términos generales,

tienen una menor capacidad administrativa y económica; mientras que las primeras responden de manera limitada; cuentan con un patrimonio multipersonal y, generalmente, permiten apreciar una mayor capacidad administrativa y económica^[1].

De esta manera, la inoperancia del argumento propuesto por la parte quejosa surge precisamente porque no puede considerarse que tanto las personas físicas que tributan ya sea en el régimen de ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, en el de ingresos por actividades empresariales y profesionales, o en el régimen de incorporación fiscal, se encuentren en el mismo ámbito que los contribuyentes sujetos al régimen de personas

[1] Tal como se advierte de la 1a. CLXXI/2007 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, septiembre de 2007, página 349, que lleva por rubro y texto los siguientes: **“RENTA. EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DENOMINADO COSTO DE LO VENDIDO QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, PARA LAS PERSONAS MORALES, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2005)**. De la exposición de motivos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de 2002, se advierte una distinción entre las personas morales y las físicas con actividades empresariales, con base en la cual se justifica el tratamiento diferenciado entre ambos grupos de contribuyentes, atendiendo a finalidades económicas y sociales, así como a razones de política fiscal. Lo anterior es así, ya que el establecimiento de un tratamiento fiscal específico para las personas físicas con actividades empresariales implica el acatamiento a las intenciones de ampliar la base de contribuyentes y permite alentar el crecimiento económico de la micro, pequeña y mediana empresa, lo cual, adicionalmente, se vio alentado con el establecimiento de tarifas progresivas. Por tanto, la circunstancia de que en el proceso legislativo que dio lugar a las reformas en vigor a partir de 2005 no se precisen las razones que justifiquen el trato diferenciado, no conlleva la inconstitucionalidad del artículo 29, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado el criterio de que aquéllas pueden dimanar de una disposición de la Constitución Federal, de otras disposiciones ordinarias o, en su caso, haberse expuesto previamente en la ley tributaria. De esta manera al no encontrarse en la misma hipótesis, las personas morales que tributan en el régimen general y las personas físicas con actividad empresarial, es evidente que no se viola el principio de equidad tributaria tutelado por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que existen diferencias objetivas como son: las personas físicas responden con su patrimonio de manera total; cuentan con patrimonio unipersonal y, en términos generales, tienen una menor capacidad administrativa y económica; en cambio, las personas morales responden de manera limitada; cuentan con un patrimonio multipersonal y, generalmente, permiten apreciar una mayor capacidad administrativa y económica”.

morales, de ahí que los contribuyentes personas morales no sean susceptibles de compararse con los contribuyentes personas físicas, como incorrectamente propone la quejosa, toda vez que –como se dijo– las características de unos y de otros hacen existente diferencias objetivas entre ellos.

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

RESUELVE:

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

SEGUNDO. La Justicia de la Unión **no ampara ni protege a FRACCIONADORA RINCONADA COLONIAL, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, en contra de los artículos 16 y 17, fracción III, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

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.

En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.