

**AMPARO EN REVISIÓN: 889/2017
QUEJOSA: COPPEL, 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

**VISTOS; y,
RESULTANDO:**

Cotejó:

PRIMERO. Por escrito presentado el once de febrero de dos mil catorce, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en el Estado de Sinaloa, con sede en Culiacán, *****, en su carácter de representante legal de **COPPEL, 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 Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos**
- 2. Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión.**
- 3. Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.**

Actos Reclamados:

En el ámbito de sus respectivas competencias, de las autoridades señaladas del numeral 1 al 3 se reclamó la discusión, aprobación, expedición y promulgación del *“Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo”*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, en específico los artículos 16 y 17, fracción III, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

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 trece de febrero de dos mil catorce, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Sinaloa, con residencia en Culiacán, admitió a trámite la demanda de amparo, registrándola con el número *****.

Mediante circular CAR 3/CCNO/2014, el Secretario Ejecutivo de Carrera Judicial, Adscripción y Creación de Nuevos Órganos informó que por disposición del Consejo de la Judicatura Federal el Juez Tercero de Distrito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con residencia en Culiacán, Sinaloa, brindaría apoyo a los juzgados de distrito ubicados en los Circuitos Judiciales Quinto, Décimo Segundo, Décimo Quinto, Vigésimo Cuarto y Vigésimo Sexto, en el dictado de sentencias de los juicios de amparo promovidos contra la denominada “reforma fiscal de 2014”. Por lo que en proveído de trece de mayo de dos mil catorce, dicho juzgado federal auxiliar, registró el asunto bajo el número *****.

Seguidos los trámites de ley, el doce de agosto de dos mil catorce se dictó la sentencia correspondiente, misma que concluyó con los puntos resolutivos siguientes:

“PRIMERO. La justicia de la unión NO AMPARA ni protege a COPPEL, S.A. DE C.V., contra los actos reclamados a la Cámara de Diputados y Cámara de Senadores, ambas del Congreso de la Unión, y del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en su respectivo ámbito de competencia, la discusión, aprobación, expedición y promulgación del DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos; se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo; en específico, respecto del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los términos expuestos en la presente sentencia.

SEGUNDO. La justicia de la unión AMPARA ni protege a COPPEL, S.A. DE C.V., contra los actos reclamados a la Cámara de Diputados y Cámara de Senadores, ambas del Congreso de la Unión, y del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en su respectivo ámbito de competencia, la discusión, aprobación, expedición y promulgación del DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos; se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley

del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo; en específico, respecto del artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los términos expuestos y para los efectos expuestos en el último considerando de la presente resolución.”

CUARTO. Trámite de los recursos de revisión ante el Tribunal Colegiado. De los recursos promovidos por la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión y el Presidente de la República, respectivamente, tocó conocer al Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito. Por acuerdo emitido el doce de noviembre de dos mil catorce, el Magistrado Presidente, admitió los medios de impugnación de referencia y registró el asunto con el número **A.R. *******.

Asimismo, por auto de cinco de noviembre de dos mil quince, ante la **extemporaneidad** del recurso presentado por la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, determinó **desecharlo**.

El trece de julio de dos mil diecisiete el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito pronunció sentencia, en el asunto registrado bajo el número *********, resolviendo dejar a salvo la jurisdicción de este Alto Tribunal al subsistir el problema de constitucionalidad

planteado en relación al artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil catorce.

De igual forma precisó que no es materia del recurso la negativa del amparo respecto del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil catorce, en virtud de que a las autoridades responsables recurrente no les perjudica y a quien pudiera afectarle no interpuso el recurso en análisis.

QUINTO. Trámite de los recursos de revisión ante este Alto Tribunal. Por auto de fecha ocho de enero de dos mil dieciocho, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, acordó que ésta asumía su competencia originaria para conocer tanto del recurso de revisión que hacen la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión y el Presidente de la Republica, registrado el asunto como amparo en revisión 889/2017; asimismo, ordenó la notificación correspondiente a las autoridades responsables y al Agente del Ministerio Público de la Federación para los efectos legales conducentes; finalmente, ordenó remitir el asunto a la Comisión 76, a cargo del Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Comisión encargada de la elaboración de los proyectos en los que subsiste el problema de constitucionalidad, entre otros, del artículo 17 fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil catorce.

Al respecto, mediante dictamen de seis de marzo de dos mil dieciocho el Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, solicitó que el asunto se remitiera a la Sala de su adscripción para su resolución. Así, por auto de quince de marzo de dos mil dieciocho, el Ministro Presidente de este Alto Tribunal ordenó el envío del expediente a la Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación a fin de que se avoque a su conocimiento.

Al efecto, la Presidenta de esta Primera Sala, mediante acuerdo de tres de abril del dieciocho 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.

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 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.

No resulta necesario analizar la oportunidad en la interposición de los recursos de revisión hechos valer por el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos y la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión, habida cuenta que el Tribunal Colegiado¹ que conoció del asunto examinó dicha cuestión, concluyendo que fueron presentados en los términos legalmente establecidos.

TERCERO.- Consideraciones necesarias para resolver la litis planteada:

I. Antecedentes.

a) La quejosa COPPEL, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, es una persona moral que tiene por

¹ Fojas 209, vuelta, y 210 del A.R. *****.

objeto entre otros, enajenar bienes a plazo o ventas en abonos con el público en general.

Mediante el reclamado Decreto se expidió la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para dos mil catorce.

b) Con motivo de lo anterior COPPEL, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, solicitó el amparo, al considerar que los artículos 16 y 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan los principios de proporcionalidad y equidad tributaria en tanto establecen que los contribuyentes que enajenan bienes a plazos con el público en general o su venta es realizada en abonos, deberán considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado , aún y cuando efectiva y materialmente no se perciba dicho ingreso.

c) El Juez de Distrito determinó conceder el amparo a la quejosa para el efecto de: se otorgue a la quejosa el mismo trato de que gozan los contribuyentes que se dedican al arrendamiento financiero, esto es, hacerle extensiva la prerrogativa contenida en el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en que tratándose de enajenaciones a plazo, para los efectos del impuesto sobre la renta, pueda optar por considerar como ingreso obtenido en el

ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

d) En contra de dicha determinación el Presidente de la República por conducto de su delegado y la Cámara de Senadores de Congreso de la Unión, por conducto de su delegado, interpusieron recursos de revisión, respectivamente.

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

- Determinó que los artículos 16 y 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **no violan la garantía de proporcionalidad tributaria**, pues, dichos numerales atienden a la auténtica capacidad contributiva del causante, determinada con base en el valor monetario de los derechos de crédito que se incorporan a su patrimonio derivado de las enajenaciones a plazo, en el momento en que se tornan exigibles.

- En cuanto a los argumentos en los que se impugnó la constitucionalidad del **artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta**, por violar el **principio de equidad tributaria** determinó que los mismos resultaron fundados por lo siguiente:

Tanto el arrendamiento financiero como las enajenaciones a plazo tienen una finalidad relacionada con el crédito, ello toda vez que en el primer caso una persona se obliga a otorgar a otra el uso o goce temporal de bienes tangibles a plazo forzoso, obligándose esta última a liquidar en pagos parciales como contraprestación una cantidad en dinero determinada o determinable que cubra el valor de adquisición de los bienes, las cargas financieras y los demás accesorios, para al vencimiento del contrato adoptar alguna de las opciones terminales que establece la ley de la materia; del mismo modo, en la enajenación a plazos se pacta un pago diferido o en parcialidades, siempre y cuando exceda de doce meses, entre otros requisitos.

Al efecto, sostuvo que no obstante la analogía entre ambas figuras jurídicas, el reclamado artículo 17, fracción III, establece una regla de excepción para las personas morales que obtienen ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, esto es, optar por considerar como ingreso acumulable en el ejercicio el total del precio pactado o solo la parte del precio exigible durante el mismo. Siendo que esa alternativa no se contempla para las personas morales que realizan enajenaciones a plazo, sino que, la porción normativa obliga a dichos contribuyentes a que consideren como ingresos obtenidos en el ejercicio el total del precio pactado, sin que la distinción en el esquema de causación encuentre justificación

alguna en la ley ni en el proceso legislativo que dio origen a la norma cuya constitucionalidad se cuestiona.

Señaló que si bien en el proceso legislativo sólo se justificó por que ya no se contempla la facilidad de tributación para aquellos contribuyentes que realizan enajenaciones a plazo, al considerarse que dicho mecanismo de causación distorsiona la base del impuesto sobre la renta y provoca inequidad respecto al resto de los sectores de contribuyentes, con la consecuente reducción y diferimiento del impuesto, al darse un tratamiento diferenciado. Empero, no obstante que las actividades relativas al arrendamiento financiero se tratan de situaciones similares a las de la enajenación a plazos –al tratarse de operaciones a crédito a largo plazo, y que son objeto del impuesto sobre la renta-, no existe argumento alguno que pudiera darle razonabilidad a tal distinción. Esto es, la redacción del artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación con el 16 de la referida legislación, es clara en cuanto a la decisión del creador de la norma de considerar que sólo los contribuyentes que se dediquen al arrendamiento financiero podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo, excluyéndose a aquellos que realicen enajenaciones a plazo.

En tal virtud, no existe razón para que el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, únicamente autorice a los contribuyentes dedicados al arrendamiento financiero para poder optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado o sólo la parte del precio exigible durante el mismo; distinción que se traduce en un trato diferenciado respecto a aquéllos contribuyentes que realizan enajenaciones a plazo, a pesar de encontrarse en una situación análoga con los que perciben ingresos por arrendamiento financiero, desconociendo de esa manera que se trata de personas morales similares, al efectuar actividades a crédito en parcialidades, respecto de las cuales reciben una contraprestación, que resulta ser objeto del impuesto sobre la renta.

Consecuentemente, el reclamado artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **transgrede el principio tributario de equidad.**

Por otra parte precisó que resulta innecesario abordar el estudio del diverso argumento, en el que de igual forma se alega violación al principio de equidad tributaria, pues de su contenido se observa que la intención de la quejosa es que se le permita tributar conforme al beneficio otorgado por el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque sostiene que se trata de una persona moral diferente a

contribuyentes que realizan operaciones a créditos –distintas de las enajenaciones a plazo-; empero de lo fundado del diverso concepto de violación la pretensión de la inconforme ya fue colmada, pues se ordenó que se le otorgue el mismo trato del que gozan los contribuyentes que se dedican al arrendamiento financiero.

III. Agravios formulados en los recursos de revisión.

Recurso de revisión promovido en representación del Presidente de la República.

Único. Indica que contrario a lo indicado por el A quo, el reclamado artículo 17, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no viola el principio de equidad tributaria.

Al respecto señala que el análisis de **equidad** realizado por el A quo es ilegal, ya que pasó por alto que para analizar el trato inequitativo es imprescindible determinar si el término de comparación sugerido por la parte quejosa es adecuado para poder llevar a cabo un juicio de igualdad. Esto es, perdió de vista que entre la enajenación a plazos y el arrendamiento financiero, no son supuestos jurídicos comparables, razón por la cual el legislador no tenía la obligación de justificar el supuesto trato distinto entre el arrendamiento financiero y la enajenación a plazo; pues únicamente cuando el legislador da

un tratamiento diferente entre una categoría y otra de contribuyentes que se encuentran en situaciones comparables, es cuando debe existir una justificación del trato distinto que se les otorga, situación que no acontece en el caso concreto.

Así, contrario a lo indicado por el A quo, no es necesario que el legislador justificara el trato diferente que otorga el artículo 17, fracción, III, a los contribuyentes que se dedican al arrendamiento financiero en comparación con los que realizan enajenaciones a plazo como la quejosa, pues al no estar frente a situaciones análogos o similares, la medida adoptada en el legislador de ninguna forma crea una distinción que debiera justificarse, como incorrectamente lo considera el A quo.

Al efecto compara la figura de enajenación a plazos con el arrendamiento, en términos de lo dispuesto en los artículos 14 y 15 del Código Fiscal de la Federación y 410 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, destacando los siguientes elementos, respectivamente:

Enajenación a plazos	Arrendamiento financiero
Efectuarse con el público en general	En el momento en que se contrata no hay una enajenación a plazos.
Diferir más del 35% del precio para después del sexto mes.	Es un contrato por el que una persona se obliga a otorgar a otra el uso o goce temporal a cambio de una prestación.
El plazo pactado exceda de 12 meses.	Es a plazo forzoso.

<p>Existe la transferencia de la propiedad.</p>	<p>El arrendatario se obliga a cubrir una cantidad de dinero que cubra el valor de la adquisición de los bienes, sin que ello implique que en ese momento está comprando a plazos el bien que es objeto del arrendamiento financiero, pues la adquisición solo es una opción al vencimiento del contrato.</p>
	<p>El arrendatario debe cubrir las cargas financieras y demás accesorios.</p>
<p>La compra-venta se perfecciona desde el momento en que se pacta.</p>	<p>Adoptar algunas de las opciones terminales que establece la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito que son:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Compra de bienes a un precio inferior al de su adquisición, solo si así lo opta el arrendatario. -Prorrogar el plazo para continuar con el uso o goce temporal pagando una renta menor. -Vender el bien a un tercero y participar con el arrendador en la proporción y término convenido en el contrato. -El contrato de arrendamiento se perfecciona mes a mes (tracto sucesivo). -No es una compraventa, sino que la compra es una opción para el arrendatario. -Conforme al artículo 408 de la Ley General de Títulos y Operaciones de

Crédito, debe registrarse en la Sección Única del Registro Único de Garantías Mobiliarias del Registro Público de Comercio para que surta efectos contra terceros.

-Conforme al artículo 409 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, el arrendatario otorgará pagares al arrendador.

-Conforme al artículo 410 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, el arrendatario debe notificar por escrito al arrendador por lo menos con un mes de anticipación al vencimiento del contrato cual es la opción que va a adoptar.

Conforme a lo anterior, señala que al ser de naturaleza distinta el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos, el legislador no se encuentra obligado a dar un tratamiento similar al arrendamiento financiero y a la enajenación a plazos, por lo que contrario a lo señalado por el A quo, no existe inequidad en el trato otorgado al arrendamiento financiero y la enajenación a plazos.

b) Sostiene que el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos no pueden compararse por el único punto de que coinciden en operaciones a largo plazo o a crédito. Al efecto indica que el crédito es el derecho que tiene una persona

acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario, lo cual no acontece en la enajenación a plazos, puesto que desde el momento en que se pacta una compraventa se origina un crédito a través del cual el vendedor se obliga a transferir la propiedad de una cosa o de un derecho, y el comprador a su vez se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero.

En cambio, señala que en el arrendamiento financiero no hay una transmisión de propiedad desde el momento en que se pacta, por lo que el pago que realiza el arrendatario al arrendador no se trata de un crédito, pues lo que va a pagar a plazos el arrendatario en estricto sentido es por el uso o goce del bien tangible.

Así, contrario a lo indicado por el A quo, el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos no son operaciones de crédito a largo plazo.

c) Estima que las consideraciones del A quo son infundadas e incorrectas para realizar un análisis de equidad puesto que el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos son figuras distintas, esto es, no son figuras comparables entre sí que permitan analizar la vulneración al principio de equidad.

Así, la circunstancia de que el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos, su realización sea a largo plazo, ello no implica que ese sea un punto comparable para analizar si la disposición reclamada vulnera el principio de equidad, puesto que el A quo debió analizar las características de cada figura para verificar si realmente se trata de situaciones comparables.

Al efecto, señala que la sentencia recurrida parte de premisas erróneas en tanto se omitió analizar en forma correcta la naturaleza del arrendamiento financiero y la enajenación a plazos.

Consecuentemente arguye que las consideraciones del A quo son infundadas e incorrectas para realizar un análisis de equidad, pues el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos son figuras distintas, con características particulares, esto es, no son figuras comparables entre sí. Al efecto, señala que la circunstancia de que el arrendamiento financiero y la enajenación a plazos, su realización sea a largo plazo, ello no implica que sea un punto comparable para analizar si la disposición vulnera el principio de equidad, puesto que el A quo debió analizar las características de cada figura para verificar si realmente se trata de situaciones comparables o análogas.

Así, señala que la sentencia recurrida partió de premisas erróneas, ello en tanto omitió analizar en forma correcta la

naturaleza del arrendamiento financiero y la enajenación a plazos, perdiendo de vista que se trata de situaciones distintas y que por lo tanto, los argumentos de equidad planteados por el quejoso resultan infundados.

- **Agravios formulados en el recurso de revisión promovido por la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión.**

Agravio Primero. Esencialmente estima que la sentencia recurrida es ilegal en tanto en tanto el A quo no justificó que las erogaciones que realizó la quejosa por concepto de cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social, que en principio le corresponde pagar al trabajador, sean estrictamente indispensables, siendo que los gastos a que se refiere la parte quejosa son las aportaciones de seguridad social a que alude el artículo 25, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que la parte que corresponde pagar al trabajador, si el patrón la absorbe, no es un gasto estrictamente indispensable atendiendo a la naturaleza de dichas aportaciones de seguridad social.

Agravio Segundo. Se duele que el A quo realiza el estudio de proporcionalidad del artículo 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta partiendo de una premisa incorrecta, ello dado que de lo que la quejosa solamente se

duele del supuesto normativo establecido en el artículo 25, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de dos mil catorce. Al respecto indica que el estudio que realizó el A quo es del todo ilegal, puesto que se sustentó en una falsa apreciación del acto reclamado, al determinar que el pago de las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social que corresponde al trabajador es un gasto indispensable para el patrón, pasando por alto que éste último no está obligado a soportar dicha carga, por lo cual no es posible aseverar que dichos gastos sean estrictamente indispensable al tratarse de una prestación que busca un mejoramiento de las condiciones de vida de los trabajadores, toda vez que dicho concepto no tiene la naturaleza de gasto de previsión social a que se refiere el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio dos mil catorce, por lo cual no encuadra en la naturaleza de los supuestos a que se refiere el artículo 28, fracción XXX del citado ordenamiento legal.

Así, señala que el estudio de proporcionalidad que realizó el A quo, parte de una errónea apreciación del acto reclamado, puesto que los supuestos tildados de inconstitucionales por la parte quejosa se refieren a la deducibilidad de las cuotas pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social por los patrones que se encuentran en el artículo 25, fracción VI y no así en el diverso 28 fracción XXX, ambos de la Ley del

Impuesto sobre la Renta, lo que hace que el estudio de inconstitucionalidad realizado por el A quo sea del todo ilegal.

Agravio Tercero. Se duele de que el A quo sostenga que el principio contable de simetría fiscal sea suficiente para sustentar la constitucionalidad de la reforma a los artículos 25 y 28, fracción XXX de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pasando por alto que la reforma aludida no se fundamenta en el principio de simetría fiscal, sino que éste principio sólo es orientador de la política tributaria.

IV. Sentencia del Tribunal Colegiado. Se indicó que no es materia del recurso la negativa del amparo respecto del artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que a las autoridades responsables recurrentes no les perjudica y a quien pudiera afectarle no interpuso el recurso de revisión.

Se indicó que las autoridades recurrentes no esgrimieron agravios relacionados con causas de improcedencia, ni tampoco que el Juez de Distrito hubiera omitido analizar alguna, ni se actualice alguna de oficio.

Señaló que toda vez que las autoridades combaten la constitucionalidad **del artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ello es materia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación**, en tanto que sobre dicho tema

no se ha integrado jurisprudencia del Pleno o de las Salas que actualice la competencia delegada que en favor de los tribunales colegiados se establece en el Acuerdo General 5/2013.

CUARTO.- Consideraciones y fundamentos.

- Resultan **inoperantes** los agravios formulados por la **Cámara de Senadores**, en tanto parten de premisas incorrectas, pues están dirigidos a defender la constitucionalidad de los artículos 25, fracción VI y 28, fracción XXX, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto es, los argumentos propuestos se refieren a preceptos diversos a los que fueron materia de análisis en la sentencia recurrida.

- **Artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

Resultan fundados los argumentos propuestos en el recurso de revisión interpuesto por el Presidente de la República, tendientes a demostrar la constitucionalidad del artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en razón de 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 diversa².

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 renta³, acorde a ello en el caso concreto las situaciones que

² **“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)

³⁴ **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

generarán los ingresos sujetos a dicho impuesto son la realización de enajenaciones a plazos y el arrendamiento financiero, esto es, la realización de esos actos actualizan las hipótesis de causación del impuesto que al efecto prevé la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.

Precisado lo anterior, cabe advertir que el A quo al analizar la equidad del artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, partió del supuesto de que tanto las enajenaciones a plazo como el arrendamiento financiero son situaciones similares, ello en tanto ambas hipótesis tienen una finalidad relacionada con el crédito, consideración que es incorrecta.

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 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)

Lo anterior es así dado que si 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”, es evidente que el A quo al realizar el estudio de equidad del reclamado artículo 17, fracción III, no dilucidó si los contribuyentes a comparar se encontraban en la misma hipótesis de causación; por el contrario, el análisis efectuado en la sentencia recurrida realizó un análisis de equidad tomando como elemento común entre los sujetos a comparar el fin que persiguen ambos sujetos obligados.

Esto es, en la sentencia recurrida se indica que tanto “las enajenaciones a plazo como el arrendamiento financiero tienen una finalidad relacionada con el crédito, derivado de lo cual es factible afirmar que se trata de situaciones similares”.

Al respecto, esta Primera Sala considera que un correcto análisis de la norma reclamada, a la luz del principio de equidad, necesariamente exige que en primer lugar se defina si los sujetos a comparar se ubicaban en la misma hipótesis de causación, lo cual no ocurrió en la sentencia recurrida, precisamente porque en el caso los sujetos no son comparables.

Hecha esa precisión, es menester indicar que en el caso, los sujetos a comparar son aquellos que realizan enajenaciones a plazo y quienes se dedican al arrendamiento financiero.

Ahora bien, la enajenación a plazos es una modalidad del contrato de compraventa, en tal virtud, atendiendo a la naturaleza de ese acto jurídico se tiene que conforme a lo dispuesto en el Código Civil Federal⁴, 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.

Derivado de lo anterior, tratándose de la enajenación a plazos el ingreso gravado por la Ley del Impuesto sobre la Renta, se genera desde el momento en que los contratantes han convenido sobre la cosa y su precio, aunque la primera no

⁴**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.”

haya sido entregada ni el segundo satisfecho; esto es, en este supuesto el tributo se causa en el momento en que los contratantes llegan a un acuerdo sobre el precio y la cosa, pues basta que se **actualice la transmisión de propiedad** para que el vendedor vea modificado positivamente su patrimonio, toda vez que contará con un derecho de crédito que le permitirá cobrar el precio pactado.

En tanto que en el arrendamiento financiero, el arrendador se obliga a adquirir determinados bienes y a **conceder su uso o goce temporal**, a plazo forzoso, al arrendatario, obligándose este último a pagar como contraprestación, **que se liquidará en pagos parciales** una cantidad en dinero, así como a adoptar al vencimiento del contrato alguna de las opciones terminales siguientes: (i) la compra de los bienes a un precio inferior a su valor de adquisición; (ii) a prorrogar el plazo para continuar con el uso o goce temporal, pagando una renta inferior a los pagos periódicos que venía haciendo; (iii) participar con el arrendador en el precio de la venta de los bienes a un tercero⁵.

⁵ Los anteriores elementos se advierten de lo dispuesto tanto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito como en el Código Fiscal de la Federación, los cuales expresamente indican:

- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito

“Artículo 408.- Por virtud del contrato de arrendamiento financiero, el arrendador se obliga a adquirir determinados bienes y a conceder su uso o goce temporal, a plazo forzoso, al arrendatario, quien podrá ser persona física o moral, obligándose este último a pagar como contraprestación, que se liquidará en pagos parciales, según se convenga, una cantidad en dinero determinada o determinable, que cubra el valor de adquisición de los bienes, las cargas financieras y los demás accesorios que se estipulen, y adoptar al vencimiento del contrato alguna de las opciones terminales a que se refiere el artículo 410 de esta Ley.
(...)”

Esto es, en el caso del arrendamiento financiero lo que genera el ingreso no es la traslación de propiedad, sino el otorgamiento del uso o goce temporal del bien.

Cuestión distinta es que al término del arrendamiento se pueda *optar* por la adquisición del bien arrendado dado que es **una situación contingente que en nada afecta en la generación primigenia de los ingresos**, pues se opte o no por

“Artículo 410.- Al concluir el plazo del vencimiento del contrato o cuando las partes acuerden su vencimiento anticipado y una vez que se hayan cumplido todas las obligaciones, el arrendatario deberá adoptar alguna de las siguientes opciones terminales:

I. La compra de los bienes a un precio inferior a su valor de adquisición, que quedará fijado en el contrato. En caso de que no se haya fijado, el precio debe ser inferior al valor de mercado a la fecha de compra, conforme a las bases que se establezcan en el contrato;

II. A prorrogar el plazo para continuar con el uso o goce temporal, pagando una renta inferior a los pagos periódicos que venía haciendo, conforme a las bases que se establezcan en el contrato; y

III. A participar con el arrendador en el precio de la venta de los bienes a un tercero, en las proporciones y términos que se convengan en el contrato.

Cuando en el contrato se convenga la obligación del arrendatario de adoptar, de antemano, alguna de las opciones antes señaladas, éste será responsable de los daños y perjuicios en caso de incumplimiento. El arrendador no podrá oponerse al ejercicio de dicha opción.

Si en los términos del contrato, queda el arrendatario facultado para adoptar la opción terminal al finalizar el plazo obligatorio, éste deberá notificar por escrito al arrendador, por lo menos con un mes de anticipación al vencimiento del contrato, cuál de ellas va a adoptar, respondiendo de los daños y perjuicios en caso de omisión, con independencia de lo que se convenga en el contrato.”

- Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 15.- Para efectos fiscales, arrendamiento financiero es el contrato por el cual una persona se obliga a otorgar a otra el uso o goce temporal de bienes tangibles a plazo forzoso, obligándose esta última a liquidar, en pagos parciales como contraprestación, una cantidad en dinero determinada o determinable que cubra el valor de adquisición de los bienes, las cargas financieras y los demás accesorios y a adoptar al vencimiento del contrato alguna de las opciones terminales que establece la Ley de la materia.

En las operaciones de arrendamiento financiero, el contrato respectivo deberá celebrarse por escrito y consignar expresamente el valor del bien objeto de la operación y la tasa de interés pactada o la mecánica para determinarla.”

adquirir el bien arrendado lo que genera el ingreso es el previo otorgamiento del uso o goce temporal del bien.

Por lo expuesto, es indiscutible que en el caso concreto, la celebración de un contrato de enajenación a plazos actualiza una hipótesis de causación del impuesto sobre la renta **distinta** a la que se actualiza por la celebración de un contrato de arrendamiento financiero; ello porque en el contrato de enajenación a plazos el sólo acuerdo sobre la transmisión de propiedad de una cosa y el precio de ésta, es suficiente para generar el ingreso, actualizando así el hecho imponible, siendo innecesaria la entrega inmediata del bien y del precio. En tanto en el arrendamiento financiero no es indispensable, para la obtención del ingreso, que se traslade la propiedad de una cosa sino que se otorgue el uso o goce temporal del bien.

Conforme a lo anterior, se estima que la enajenación a plazos y el arrendamiento financiero proceden de dos hipótesis de causación distintas, en tanto los ingresos que se gravan por la celebración de esos actos se generan a partir de actos jurídicos distintos, siendo que en el primer caso la transmisión de propiedad es condición indispensable para generar el ingreso, mientras que en el segundo supuesto la generación del ingreso se circunscribe al otorgamiento del uso o goce temporal de una cosa.

Dado que la enajenación a plazos y el arrendamiento financiero son actos jurídicos distintos, es evidente que las reglas bajo las que cada supuesto establece la generación de un ingreso, son distintas, dando como resultado que el patrimonio se aumente en momentos diferentes; consecuentemente, las hipótesis de causación del impuesto sobre la renta son diferentes, dado que la actualización del hecho imponible, esto es, la obtención de ingreso, se genera bajo reglas jurídicas distintas y en momento diversos.

Lo anterior evidencia que los sujetos a que se refiere la porción normativa reclamada se encuentran en circunstancias no comparables.

Al respecto cabe resaltar que ya este Alto Tribunal ha sostenido respecto del principio de equidad tributaria, que el control de constitucionalidad debe realizarse cuando se esté en posibilidad de verificar circunstancias comparables⁶, así como

⁶ **EQUIDAD TRIBUTARIA. PARA EL ESTUDIO CONSTITUCIONAL DE UNA NORMA A LA LUZ DE ESTA GARANTÍA ES NECESARIO QUE LOS SUPUESTOS DE LA COMPARACIÓN SEAN HOMOGÉNEOS A LOS DE LA NORMA IMPUGNADA (DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN Y ADICIONAN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 19 DE NOVIEMBRE DE 2010).** Los agravios encaminados a tildar de inequitativo un impuesto indirecto, como lo es el impuesto especial sobre producción y servicios a que se refiere el citado Decreto, por considerar que otorga un trato diferenciado a las actividades relacionadas con determinados productos, son inoperantes si no se demuestra que con los que éstos se comparan son de características similares, en atención a la compleja configuración del hecho imponible previsto en el artículo 2o. de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios. Sin embargo, esto no implica que en la medida en la que el legislador establezca supuestos para la configuración de la norma, conlleve a que, bajo la óptica de la garantía de equidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sea imposible su estudio constitucional, sino que será necesario, en primera instancia, que los elementos que se comparen pertenezcan a un grupo homogéneo, pues advertida esta situación, el juzgador estará en aptitud de verificar si la

que la inequidad puede fincarse al comparar el trato que la ley da a cada una de las personas que contempla como sujetos pasivos, o que, sin regularlas como tales, tienen las mismas cualidades que éstas, así como el impacto que el tributo provoca en la capacidad contributiva de ellos, respectivamente, pero no en comparar el tratamiento que el legislador brinda a una categoría determinada de sujetos con respecto a otra diferente⁷.

existencia del elemento diferenciador no guarda congruencia con la norma, o bien, que el mismo presente una duda razonable para su introducción. Es decir, el control de constitucionalidad debe realizarse cuando se esté en posibilidad de verificar circunstancias comparables, a fin de cerciorarse de que el elemento introducido por el órgano legislativo es razonable y objetivo para la configuración del tributo." (Época: Décima Época Registro: 2000790 Instancia: **Primera Sala** Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro VIII, Mayo de 2012, Tomo 1 Materia(s): Constitucional Tesis: 1a. XCIV/2012 (10a.) Página: 1092)

7^a ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ARTICULO 1o. DE LA LEY RELATIVA, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD POR NO GRAVAR A LOS ARRENDADORES CUANDO SUS BIENES NO SON DESTINADOS A LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL. *Del artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas se desprende que la fuente del gravamen a estudio es precisamente la actividad empresarial y no el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien, toda vez que el mismo se impone a los sujetos pasivos no por el solo hecho de tener activos, ni por ser sociedades mercantiles, personas físicas, asociaciones o sociedades civiles, o por tratarse de arrendadores de bienes inmuebles, sino porque los primeros cuatro realizan actividades empresariales y porque el último otorga el uso o goce temporal de bienes que se utilizan en la actividad empresarial. Por lo tanto, si la fuente del impuesto reclamado es la mencionada actividad y no el otorgamiento en cita, no es exacto concluir como lo pretende la quejosa, que la ley dé un trato desigual a quienes dan en arrendamiento un bien, haciendo un parangón entre arrendadores cuyos bienes se encuentran destinados a la mencionada actividad empresarial y arrendadores cuyos bienes no tienen ese destino. La inequidad puede fincarse al comparar el trato que la ley da a cada una de las personas que contempla como sujetos pasivos o que, sin regularlas como tales, tienen las mismas calidades que éstas, así como el impacto que el tributo provoca en la capacidad contributiva de ellos, respectivamente, pero no en comparar el tratamiento que el legislador brinda a una categoría determinada de sujetos con respecto a otra diferente, ni el impacto que el gravamen genera en la capacidad contributiva de los sujetos que componen cada una de esas categorías, de modo que si los arrendadores a que se refiere el dispositivo primero de la legislación impositiva cuestionada, pertenecen a una cierta categoría de sujetos cuya característica común y distintiva es su vinculación con la fuente impositiva de que se trata, esto es, con la actividad empresarial, y aquéllos otros que si bien pudieran pertenecer al género de arrendadores, por no destinar sus bienes a dicha actividad, corresponden a otra categoría diversa, no es válido desprender la operatividad de tales vicios. Diferente sería el caso si el vínculo común de los causantes del impuesto en reclamo fuera el arrendamiento en general, pues ahí sí resultaría admisible cuestionar el por qué no se da un trato igual a los integrantes de la misma categoría de arrendadores." (Época: Octava Época Registro: 205608 Instancia: **Pleno** Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Núm. 59, Noviembre de 1992 Materia(s): Constitucional, Administrativa Tesis: P. XCII/92 Página: 33)*

Conforme a lo expuesto, esta Primera Sala estima que reclamado artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no transgrede el principio de equidad tributaria en tanto el establecimiento de momentos distintos para la acumulación de los ingresos que se obtienen, tratándose de enajenaciones a plazo y de arrendamiento financiero, no implica que se esté tratando de forma desigual a supuestos que debieran tratarse de forma similar.

Aunado a lo anterior, es evidente lo incorrecto de la premisa del A quo al estimar que “las enajenaciones a plazo como el arrendamiento financiero tienen una finalidad relacionada con el crédito, derivado de lo cual es factible afirmar que se trata de situaciones similares”; ello toda vez que **esa finalidad no es un parámetro válido**.

Lo anterior es así, ya que al inicio de este estudio se precisó que “el principio de equidad tributaria 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 implica que los parámetros válidos para un estudio de equidad debe encontrarse en los elementos que actualizan la hipótesis de causación.

Sin embargo, en el caso, el *crédito* no es necesario para efectos de determinar cuándo se actualiza el hecho imponible, situación que es visible tanto en los contratos de compraventa donde la entrega de la cosa y el precio se realiza de forma inmediata y, en la compraventa a plazos, pues en ambos casos, la hipótesis de causación se actualiza por el mero acuerdo entre el precio y la cosa, sin que al efecto *la finalidad del crédito* afecte el momento en que se actualiza la hipótesis de causación bajo la cual el contribuyente obtiene un ingreso por el que debe pagarse el tributo.

Esta consideración encuentra apoyo en la tesis de rubro; **“IGUALDAD. SON INOPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN LOS QUE SE ALEGUE VIOLACIÓN A DICHO PRINCIPIO, SI EL QUEJOSO NO PROPORCIONA EL PARÁMETRO O TÉRMINO DE COMPARACIÓN PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO”⁸.**

⁸**IGUALDAD. SON INOPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN LOS QUE SE ALEGUE VIOLACIÓN A DICHO PRINCIPIO, SI EL QUEJOSO NO PROPORCIONA EL PARÁMETRO O TÉRMINO DE COMPARACIÓN PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO.** En la medida en que la definición conceptual del principio de igualdad formulada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis aislada 1a. CXXXVIII/2005, exige como requisito previo al juicio de igualdad que se proporcione un término de comparación, esto es, un parámetro o medida válida a partir de la cual se juzgará si existe o no alguna discriminación y que sirva como criterio metodológico para llevar a cabo el control de la constitucionalidad de las disposiciones normativas que se consideren contrarias al referido principio. Así, si en los conceptos de violación no se proporciona dicho término de comparación, entonces deben calificarse como inoperantes, pues no existen los requisitos mínimos para atender a su causa de pedir.” (Época: Décima Época Registro: 2001342 Instancia: Primera Sala Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 1 Materia(s): Común Tesis: 1a. CXLIX/2012 (10a.) Página: 488)

Por lo expuesto, resultan **fundados** los argumentos propuestos en el recurso de revisión interpuesto por el Presidente de la República, para revocar la sentencia recurrida, en cuanto el A quo de manera incorrecta realizó el estudio la constitucionalidad respecto del artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Finalmente cabe señalar que el Juez de Distrito precisó que resultaba innecesario abordar el estudio del diverso argumento, en el que de igual forma se alega violación al principio de equidad tributaria, pues de su contenido se observa que la intención de la quejosa es que se le permita tributar conforme al beneficio otorgado por el reclamado artículo 17, fracción III, empero de lo fundado del diverso concepto de violación la pretensión de la inconforme ya fue colmada.

Al respecto, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 93, fracción VI, de la Ley de Amparo, esta Primera Sala estudiará el diverso argumento de equidad propuesto en el segundo concepto de violación.

Se advierte que en el segundo concepto de violación, respecto del **principio de equidad** tributaria, se propuso sustancialmente lo siguiente:

- La quejosa se duele de que indebida e inconstitucionalmente se le da un tratamiento igual respecto

de cualquier contribuyente que enajena bienes a crédito pero que no cumplen con los requisitos que establece el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación –norma que establece los requisitos que deben cumplir las enajenaciones a plazo-, pese a que ambos están en un plano diverso, esto es, aduce que la quejosa sí cumple con dicho numeral para que sus enajenaciones sean consideradas fiscalmente “enajenaciones a plazo” y los demás contribuyentes no cumplen con ello, en tal virtud, solicita se le otorgue amparo a efecto de que esté en aptitud de considerar acumulables sus ingresos en la forma en que real y efectivamente los percibe, esto es, que acumule la parte del precio cobrada durante el ejercicio correspondiente, dada la peculiaridad del régimen fiscal de las enajenaciones a plazo, como lo reconoce el citado artículo 14, y con ello, a efecto de que correctamente se le dé un tratamiento diferenciado del resto de contribuyentes que llevan a cabo operaciones a crédito, pero que no cumplen con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Los argumentos antes reseñados resultan **inoperantes** en tanto que para acceder al tratamiento otorgado a quienes obtienen ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero –tratamiento consistente en que podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo-, la quejosa parte de una premisa incorrecta, respecto del trato desigual entre contribuyentes.

Ello es así toda vez que desde la perspectiva de la quejosa el que en términos del reclamado artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, todos los sujetos pasivos que realicen operaciones a crédito –no importando si

cumplen con los requisitos que el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación establece para efectos de las *enajenaciones a plazo*-, deben considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, es violatorio del principio de equidad tributaria, ello en tanto trata de forma igual a la quejosa –quien sí cumple con los requisitos exigidos para la enajenaciones a plazo por el Código Fiscal de la Federación- con el universo de contribuyentes que realizan enajenaciones a crédito y que no cumplen con los requisitos exigidos por el citado Código Tributario. Esto es, desde la argumentación de la quejosa, se trata de contribuyentes que están en planos distintos y, que por tanto, no debería tratárseles igual al ser desiguales, es decir, la quejosa considera que sólo quienes realizan enajenaciones a plazo cumpliendo con los requisitos del Código Fiscal de la Federación debieran poder acceder a la opción consistente en considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

Al efecto, esta Primera Sala advierte que la inequidad alegada por la parte quejosa en nada impacta respecto del término de comparación que pudiera ser relevante a efectos de poder determinar por qué quienes realizan enajenaciones a plazo en términos de lo dispuesto en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, tendrían que acceder al beneficio que el reclamado artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto

sobre la Renta, otorga a quienes obtienen ingresos por **arrendamiento financiero**.

Es decir, aun cuando de entre el universo de contribuyentes que realizan enajenaciones a plazos, pueda advertirse que algunos cumplen con los requisitos que el Código Fiscal de la Federación establece para considerar que se trata de enajenaciones a plazo para efectos fiscales, el artículo 17, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es claro en señalar 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.”*

Al respecto, puede decirse que el que los contribuyentes que realizan enajenaciones a plazo que no cumplan con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación no implica que a *contrario sensu* puedan optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo; por el contrario, la precisión que realiza el reclamado artículo 17, fracción III, segundo párrafo, es una disposición que obedece a que en la norma antes de su reforma se permitía que quienes realizaran enajenaciones a plazo pudieran optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo, esto es, la norma se

aseguraba que solamente quienes cumplieran con los requisitos del Código Fiscal de la Federación pudieran optar por considerar como ingreso sólo la parte del precio exigible.

Así, a nada práctico lleva la distinción alegada por la quejosa en tanto dicha inequidad es un tratamiento irrelevante respecto al tratamiento diferente que efectivamente establece la norma reclamada entre quienes obtienen ingresos por enajenaciones a plazo -y que cumplen con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación- y quienes obtienen ingresos por arrendamiento financiero, puesto que tal como se explicó en los párrafos precedentes, la enajenación a plazos y el arrendamiento financiero proceden de dos hipótesis de causación distintas, lo que implica que no se trata de supuestos que debieran tratarse de forma similar, por lo que en caso, la norma reclamada no es contraria al principio de equidad tributaria.

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

RESUELVE:

PRIMERO. En la materia de la revisión competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se **modifica** la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión **no ampara ni protege a COPPEL, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, en contra del artículo 17, fracción III, 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.