

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

**QUEJOSA: MARÍA EUGENIA ARREOLA
VIDEGARAY**

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

PONENTE: MINISTRO ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA

COTEJÓ

SECRETARIO: JUSTINO BARBOSA PORTILLO

Ciudad de México. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión correspondiente al emite la siguiente:

S E N T E N C I A

Mediante la cual se resuelve el amparo en revisión 485/2016, promovido en contra del fallo dictado el diez de noviembre de dos mil quince, por el Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Aguascalientes, Aguascalientes, en el juicio de amparo indirecto *****.

El problema jurídico a resolver por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consiste en determinar si el artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce, viola los principios proporcionalidad y equidad tributaria, previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

I. ANTECEDENTES DEL CASO

1. El once de diciembre de dos mil trece, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos; se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta y se abrogan la Ley de Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley del Impuesto a los

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

Depósitos en Efectivo, en particular el artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

2. El veintidós de abril de dos mil quince, se retuvo el 10% de los dividendos que le fueron distribuidos a la quejosa, por parte de *********, a través de la asamblea ordinaria celebrada por dicha sociedad, de la cual la quejosa es accionista.

II. TRÁMITE DEL JUICIO DE AMPARO

3. **Juicio de amparo indirecto.** Inconforme con lo anterior, la quejosa por escrito presentado el catorce de mayo de dos mil quince,¹ ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en el Estado de Aguascalientes, solicitó el amparo y protección de la justicia federal.
4. La quejosa señaló como garantías violadas en su perjuicio, las previstas en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
5. Asimismo, como autoridades responsables y actos reclamados señaló los siguientes:
 - a) Del Congreso de la Unión, integrado por las Cámaras de Diputados y Senadores, la discusión, aprobación y expedición del Decreto publicado el once de diciembre de dos mil trece, en el Diario Oficial de la Federación, 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 lo particular, lo establecido en el artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

¹ Cuaderno de amparo indirecto *********, foja 3.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

b) Del Presidente de la República, la promulgación, orden de cumplimiento y publicación del citado Decreto, en específico en lo establecido en el artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

6. Por razón de turno, correspondió conocer al **Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Aguascalientes, Aguascalientes**, quien por acuerdo de dieciocho de mayo de dos mil quince,² admitió la demanda de amparo y la radicó con el número *****.
7. Al respecto el Presidente de la República, al rendir su informe justificado como autoridad responsable en el juicio de amparo, planteó como causales de improcedencia las previstas en los artículos 61, fracción XII y 63, fracción IV, de la Ley de Amparo, al considerar que: **a)** no son ciertos los actos reclamados; **b)** que la quejosa no acredita el acto concreto de aplicación de la norma reclamada; **c)** se trata de actos futuros e inciertos.
8. Por su parte, la Cámara de Senadores al rendir su informe justificado como autoridad responsable en el juicio de amparo, no planteó causales de improcedencia, sin embargo, señaló que el acto reclamado no causa afectación a la quejosa puesto que la culminación del proceso legislativo es un acto de ejecución posterior.
9. Por último, la Cámara de Diputados al rendir su informe justificado como autoridad responsable en el juicio de amparo, no planteó causales de improcedencia.
10. Seguidos los trámites de ley, el diez de noviembre de dos mil quince, el Juzgado de Distrito dictó sentencia,³ en la que declaró infundadas las causales de improcedencia planteadas por las autoridades responsables, y resolvió negar el amparo a la quejosa respecto del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

² Ibidem, foja 47.

³ Ibidem, foja 141.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

11. **Recurso de revisión.** Inconforme con esta resolución, la quejosa interpuso recurso de revisión el tres de diciembre de dos mil quince,⁴ ante la **Oficialía de Partes del Juzgado Segundo de Distrito de Aguascalientes, Aguascalientes.**
12. Por auto de once de diciembre de dos mil quince, el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, tuvo por interpuesto el recurso de revisión con el número *********.
13. El siete de enero de dos mil dieciséis,⁵ el Delegado del Presidente de la República, interpuso recurso de revisión adhesiva, y no hizo valer causales de improcedencia.
14. Por acuerdo de veinte de enero de dos mil dieciséis,⁶ el Presidente del Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, tuvo por admitido el recurso de adhesión.
15. Mediante proveído de nueve de febrero de dos mil dieciséis⁷, el tribunal colegiado ordenó remitir el recurso de revisión para su resolución al Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con residencia en Culiacán, Sinaloa, quien registró el cuaderno auxiliar con el número *********⁸.
16. El Tribunal Colegiado Auxiliar, mediante sentencia de siete de abril de dos mil dieciséis, determinó carecer de competencia para resolver el recurso de revisión respecto del tema de constitucionalidad del artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y ordenó su remisión a la Suprema Corte, para su resolución.⁹

⁴ *Ibidem*, foja 171.

⁵ Cuaderno del Amparo en Revisión *********, foja 98.

⁶ *Ibidem*, foja 99.

⁷ *Ibidem*, foja 102.

⁸ *Ibidem*, foja 104.

⁹ *Ibidem*, foja 107.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

17. Recibidos los autos en este Alto Tribunal, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por acuerdo de once de mayo de dos mil dieciséis,¹⁰ lo registró con el número 485/2016, ordenó notificar a las autoridades responsables y señaló que mediante sesión privada de ocho de febrero de dos mil dieciséis, celebrada por el Tribunal del Pleno de este Alto Tribunal, se acordó crear bajo la supervisión del Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, la Comisión número 77 de Secretarios de Estudio y Cuenta -"Impuesto sobre la Renta dos mil catorce (Tercera)"-, en la cual se incluyó el tema de: "*Sobretasa a los dividendos pagados a personas físicas residentes en México (artículo 140, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta)*", reservando el turno del asunto sin que ello implicara la suspensión del procedimiento.
18. El trece de junio de dos mil dieciséis, en sesión privada celebrada por el Tribunal Pleno del conocimiento, se aprobó la propuesta consistente en que los asuntos asignados a las comisiones fiscales, incluida la número 77, se resolvieran por la Sala de la adscripción del Ministro encargado.
19. Con fecha once de julio de dos mil diecisiete¹¹, esta Primera Sala, se abocó al conocimiento del asunto para su estudio y elaboración del proyecto.

III. COMPETENCIA

20. 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), 83 de la Ley de Amparo vigente; 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, con relación a lo previsto en los Puntos Primero, Segundo, fracción III y Tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013, en virtud de que el recurso de revisión se interpuso en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en un juicio de amparo en

¹⁰ Cuaderno del Amparo en Revisión 485/2016, foja 106.

¹¹ *Ibidem*, foja 133.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

materia administrativa, en el que se cuestionó la constitucionalidad del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

21. Además, se estima pertinente aclarar que, aun cuando el presente amparo en revisión no corresponde a las materias de las que, en forma ordinaria, debe conocer esta Primera Sala, en términos de lo dispuesto en el artículo 37 del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ello no es obstáculo para que resulte competente para conocer del asunto, pues el párrafo primero del artículo 86 del citado reglamento dispone que – al igual que los amparos directos en revisión- los amparos en revisión de la competencia originaria del Pleno, que sean en materia administrativa, se turnarán a los Ministros de ambas Salas.

IV. OPORTUNIDAD

22. En virtud de que el Tribunal Colegiado no efectuó el análisis de la oportunidad del recurso de revisión, esta Primera Sala procede a su estudio.
23. En el caso el recurso de revisión interpuesto por la quejosa fue oportuno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley de Amparo, toda vez que de las constancias de autos se advierte que la sentencia de diez de noviembre de dos mil quince, fue notificada por lista a la parte quejosa, el miércoles dieciocho de noviembre¹², surtiendo efectos legales el día hábil siguiente, es decir, el jueves diecinueve del mismo mes y año, computándose por tanto el término, del viernes veinte de noviembre al jueves tres de diciembre de dos mil quince, sin contar los días veintiuno, veintidós, veintiocho y veintinueve de noviembre del mismo año, por ser sábados y domingos, de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo, 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y artículo 74, fracción VI de la Ley Federal de Trabajo.

¹² Cuaderno del amparo indirecto *****, foja 170.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

24. En estas condiciones, dado que de autos se desprende que el recurso de revisión fue presentado ante la Oficialía de Partes del Juzgado Segundo de Distrito de Aguascalientes, el tres de diciembre de dos mil quince,¹³ se puede colegir que se interpuso dentro del plazo legal.
25. Igualmente, el recurso de revisión adhesiva fue interpuesto en tiempo y forma, pues de las constancias de autos se advierte que la admisión del recurso de revisión por parte del Tribunal Colegiado, le fue notificado a la autoridad responsable el treinta de diciembre de dos mil quince¹⁴, surtiendo efectos el mismo día, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 31, fracción I, de la Ley de Amparo vigente.
26. Así, el plazo de cinco días que señala el artículo 82 de la Ley de Amparo vigente, empezó a correr del lunes cuatro de enero de dos mil dieciséis al viernes ocho de enero de dos mil dieciséis, descontando los días uno de enero de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo y dos y tres de enero, por ser sábado y domingo, de conformidad con el artículo 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.
27. Por tanto, si el recurso de revisión adhesiva se depositó en el servicio postal el siete de enero de dos mil dieciséis,¹⁵ es evidente que se interpuso en tiempo y forma.

V. LEGITIMACIÓN

28. En virtud de que el Tribunal Colegiado Auxiliar no efectuó el análisis de la legitimación, esta Primera Sala procede a su estudio.
29. El C. *********, autorizado por la quejosa está legitimado para interponer el presente recurso, en virtud de las siguientes consideraciones:

¹³ Ibídem, foja 171.

¹⁴ Cuaderno de amparo en revisión *********, foja 52.

¹⁵ Ibídem, foja 98, reverso.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

- 1) El C. *****, fue autorizado por la quejosa de conformidad con el artículo 12 de la Ley de Amparo, tal y como se desprende de la primera foja de su escrito de demanda presentado el catorce de mayo de dos mil quince¹⁶, que al efecto se transcribe:

*“María Eugenia Arreola Videgaray, por mi propio derecho, con domicilio fiscal ubicado en ... ; autorizando en amplios términos del artículo 12 de la Ley de Amparo a los Licenciados en Derecho ***** (con cédula profesional número *****, registrada con número ***** ante el Registro Único de Profesionales en Derecho ante los Tribunales Colegiados y Juzgados de Distrito),...”*

- 2) Mediante acuerdo de dieciocho de mayo de dos mil quince¹⁷, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Aguascalientes, tuvo por autorizado a dicho profesional, en los siguientes términos:

*“...
Téngase como autorizados legales en términos del artículo 12, primer párrafo de la Ley de Amparo, a *****, ***** y ***** por haber acreditado encontrarse legalmente autorizados para ejercer la profesión de derecho o abogado.
...”*

30. Considerando lo anterior, esta Primera Sala estima que el C. *****, se encuentra legitimado para interponer el presente recurso en representación de **María Eugenia Arreola Videgaray**.
31. Adicionalmente, existe legitimación en el presente recurso, en virtud de que se combate la sentencia de amparo indirecto (*****).
32. Asimismo, el Presidente de la República, por conducto de su Delegado, está legitimado para presentar la revisión adhesiva, ya que en el juicio de amparo se le reconoció el carácter de autoridad responsable; de conformidad con lo previsto por el artículo 5º, fracción II, de la Ley de Amparo.

VI. ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER

¹⁶ Cuaderno del Amparo Indirecto *****, foja 3.

¹⁷ Ibídem, foja 47.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

33. A fin de resolver el presente amparo en revisión, conviene resumir los conceptos de violación que hizo valer la quejosa en el amparo, las consideraciones de la sentencia recurrida, los argumentos del recurso de revisión, así como lo resuelto por el tribunal colegiado.
34. **Demanda de amparo.** La quejosa en el amparo indirecto *********, relativo a la inconstitucionalidad del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, formuló los siguientes conceptos de violación:

PRIMERO. Que el artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola el principio de proporcionalidad tributaria, al obligar a las personas físicas que perciben ingresos por dividendos a acumular la totalidad de estos a sus demás ingresos y pagar el impuesto sobre la renta del ejercicio, respecto de dividendos por los cuales ya se había pagado el impuesto de manera definitiva con motivo de la retención del 10% efectuada por las personas morales que lo habían distribuido.

Se duele de que la norma tildada de inconstitucional establece una doble tributación respecto de una misma utilidad distribuida, pues las personas físicas como ésta quejosa, primero, pagan impuesto con motivo de la retención del 10% que efectúan las personas morales y, posteriormente, vuelven a pagar impuesto respecto de dicha utilidad, al tener que acumularla en su totalidad a sus demás ingresos, no obstante que ésta ya había pagado impuesto sobre la renta de manera definitiva y, sobre esa base gravable distorsionada, deben determinar impuesto sobre la renta a su cargo, por lo que es innegable que el socio o accionista termina tributando en una proporción mayor a la renta real efectiva percibida.

SEGUNDA. Que el artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola el principio de equidad tributaria, a partir de dos vertientes, la primera, porque a las personas que reciben dividendos y a las cuales se les retiene un 10% que se considera como

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

pago definitivo del impuesto, no se les permite acreditar dicho pago, al determinar el impuesto sobre la renta a su cargo en el ejercicio, como si acontece, con otras personas físicas que reciben ingresos, por otros conceptos, como por ejemplo sueldos y salarios, arrendamientos, premios u otros ingresos como son los pagados por instituciones de seguros que no se consideran intereses ni indemnizaciones y, en donde la prima haya sido pagada por el empleador.

La segunda vertiente, por la cual se considera que el artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola el principio de equidad tributaria, acontece en virtud de que lo máximo que puede llegar a pagar cualquier persona física que se dedica a realizar actividades empresariales por cuenta propia, pro concepto de impuesto sobre la renta, es el 35% del total de sus ingresos, mientras que esta accionante, que realiza las mismas actividades empresariales, puede llegar a pagar hasta el 45% del impuesto.

35. **Sentencia de amparo.** Las consideraciones por las que el Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Aguascalientes, mediante sentencia de diez de noviembre de dos mil quince, negó el amparo promovido por la quejosa fueron las siguientes:

En el Considerando Tercero, el juzgado de distrito señaló que las autoridades responsables Cámara de Diputados, Cámara de Senadores, y el Presidente, al rendir sus informes justificados aceptaron los actos reclamados.

Además, consideró que la notoria existencia de las Leyes, Reglamentos y Decretos expedidos, no está sujeta a prueba de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley de la materia.

En el Considerando Cuarto, el juzgado de distrito analizó las causas de improcedencia.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

Precisó, que se hicieron valer las siguientes causas de improcedencia:

1.- La contenida en la fracción IV del artículo 63 de la Ley de Amparo.

Tal causa de improcedencia la declaró infundada, pues contrario a lo manifestado por la autoridad responsable, en su informe con justificación aceptó el acto reclamado, por lo tanto, no existió negativa alguna del mismo, que haga procedente el sobreseimiento en los términos de la fracción IV del artículo 63 de la Ley de la materia, ni mucho menos, como lo señala en su tercer causal de improcedencia que invoca, sobre la misma fracción del citado numeral, puede catalogarse que se está en presencia de actos futuros e inciertos, ya que en la especie se actualizó el acto concreto de aplicación, contemplado en la hipótesis normativa del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.- La contenida en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo.

La anterior causal de improcedencia la calificó de infundada, pues consideró que contrario a lo manifestado por la autoridad responsable, la parte quejosa sí acreditó el acto de aplicación del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mediante la copia certificada del acta de asamblea del veintidós de abril de dos mil quince, en la que se decretó a favor de la quejosa utilidades por el ejercicio del dos mil catorce.

Asimismo, señaló que dicha quejosa adjuntó retención e información de pagos, mediante la cual se le retuvieron **\$3,244.00**; igualmente acompañó acuse de recibo de declaración provisional o definitiva de impuestos federales; recibo bancario de pago de contribuciones fiscales por un importe pagado de **\$31,908.00**; y constancia de situación fiscal de siete de mayo de dos mil quince; probanzas a las que se otorga valor probatorio en términos de lo dispuesto por los artículos 133, 197 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, por disposición expresa

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

de su numeral 2º; con las cuales se justifica el acto concreto de aplicación del artículo reclamado.

3.- La contenida en la fracción XXIII, del artículo 61, de la Ley de Amparo.

La anterior causa de improcedencia la calificó de infundada, pues contrario a lo manifestado por la autoridad responsable de que el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, no contempla ni reconoce ningún derecho humano fundamental sino una obligación de solidaridad, dicha fracción, si bien es cierto contiene la obligación de contribuir al gasto público, constituye un garantía a favor de los contribuyentes, que delimita el poder tributario del Estado, mediante los principios de reserva de Ley, equidad, proporcionalidad, capacidad contributiva y destino a un gasto público, lo que justifica la procedencia del juicio de amparo como medio extraordinario para regular las facultades del Estado en el campo tributario, en relación a los artículos 14 y 16 Constitucionales.

En el Considerando Quinto, el juzgado de distrito señaló que no transcribiría los motivos de disenso.

En el Considerando Sexto, el juzgado de distrito analiza la naturaleza de la norma, en el caso señala que es de naturaleza heteroaplicativa en virtud de que se impugna en atención al primer acto de aplicación, el cual no debe desvincularse de la disposición impugnada.

Señaló, que en el presente caso, de conformidad con las pruebas aportadas por la parte quejosa a su escrito inicial de demanda, consistentes en la copia certificada del acta de asamblea del veintidós de abril de dos mil quince, en la que se decretó a favor de la quejosa utilidades por el ejercicio del dos mil catorce. Asimismo, dicha quejosa adjuntó retención e información de pagos, mediante la cual se le retuvieron **\$3,244.00**; igualmente acompañó acuse de recibo de declaración provisional o definitiva de impuestos federales; recibo

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

bancario de pago de contribuciones fiscales por un importe pagado de \$*****; y constancia de situación fiscal de siete de mayo de dos mil quince; probanzas a las que se otorga valor probatorio en términos de lo dispuesto por los artículos 133, 197 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, por disposición expresa de su numeral 2°.

Indicó que con las documentales anteriores, la parte quejosa, justifica la aplicación del artículo tildado de inconstitucional, aun cuando en los mismos no se señalen los preceptos, justificando así la afectación a su esfera jurídica.

En el Considerando Séptimo, el juzgado de distrito analizó el primer concepto de violación.

Tal concepto de violación lo calificó de infundado, pues señaló que contrario a lo sostenido por la inconforme, el artículo 140, párrafo segundo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no viola el principio de proporcionalidad tributaria, ya que la tasa del 10% sobre las utilidades o dividendos que contempla dicho numeral, como impuesto definitivo, es un impuesto directo, porque grava directamente manifestaciones inmediatas de capacidad contributiva del contribuyente, razón por la cual, el legislador aplicó una tasa fija sobre los dividendos o utilidades distribuidas por las personas morales a los socios o accionistas, tomando en consideración su capacidad contributiva al estar directamente relacionada con dichas utilidades o dividendos, ya que en la especie, el gravamen, no tiene por objeto impositivo los ingresos globales de los accionistas o socios, sino que se refiere a un aspecto de sus ingresos, en los que se toma en cuenta únicamente los dividendos o utilidades distribuidas por las personas morales, a las cuales se le aplica la tasa fija del 10%, cumpliendo así con el principio de proporcionalidad tributaria, ya que toma en cuenta la capacidad contributiva del accionista, el cual se advierte del objeto gravado (utilidades o dividendos), y no se refiere a la totalidad de los ingresos,

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

sino única y exclusivamente a una manifestación contributiva como lo es el dividendo o la utilidad que persigue el accionista por parte de la persona moral, los cuales se acumularán a los ingresos que percibe la persona física, y se gravarán con la tasa progresiva del artículo 152, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aplicando las deducciones personales y acreditando el impuesto sobre la renta pagado por dichas utilidades por la persona moral que distribuyó el dividendo o utilidad.

En este sentido, precisó que la parte quejosa no tributa respecto de los dividendos o utilidades percibidas de la persona moral residente en el país, a una tasa del 45%, como lo pretende hacer ver, y menos aún, que sea sobre la misma fuente de riqueza, en atención a que a sus ingresos por dividendos, se suman sus demás ingresos en su declaración del ejercicio, y los grava mediante la tarifa del artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual es progresiva, y en tasa efectiva, nunca se paga un 35%, ya que por cada rango se paga una tasa de impuesto menor, además de que puede deducir los gastos personales a que se refiere el diverso artículo 151 del mismo ordenamiento, para hacer efectiva la proporcionalidad tributaria y reconocer su verdadera capacidad contributiva.

Además, indicó que contra el impuesto resultante, puede acreditar el impuesto sobre la renta pagado por sus utilidades por la persona moral que pagó sus dividendos, por lo que no paga impuesto sobre la renta la persona física, sino que lo hizo la persona moral y ella únicamente lo acredita, lo que da como resultado que la persona física hoy quejosa tendrá un impuesto efectivo a su cargo, proporcional a su capacidad contributiva, respetando el principio de proporcionalidad tributaria.

Por lo tanto, consideró que contrario a lo manifestado por la quejosa, no existe doble tributación, pues el impuesto obtenido mediante la tarifa del artículo 152, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se le puede acreditar el impuesto sobre la renta pagado por sus utilidades por la persona moral que le pagó los dividendos, acreditando así la quejosa, el pago realizado por la persona moral, que son dos personas distintas

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

con causas generadoras diversas, no existiendo así una doble tributación en atención a que cuando se impone la tasa del 10% sobre los ingresos por dividendos o utilidades, ésta no se aplica por el total de los ingresos de la persona física, sino únicamente por los ingresos que por dichos conceptos tenga en su haber patrimonial, respetándose así el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en la fracción IV, del artículo 31, Constitucional.

Asimismo, analizó el segundo concepto de violación, en atención a las siguientes vertientes:

1.- Porque las personas que reciben dividendos, y a las cuales se les retiene un 10% que se considera como pago definitivo, no se les permite acreditar dicho pago, al determinar el impuesto sobre la renta a su cargo, como sí acontece con otras personas físicas que reciben ingresos por otros conceptos, por ejemplo: sueldos y salarios; arrendamientos; premios u otros ingresos, como son los pagados por las instituciones de seguros que no se consideran intereses ni indemnizaciones, y, en donde la prima haya sido pagada por el empleador.

2.- Porque lo máximo que cualquier persona que se dedica a realizar actividades empresariales por cuenta propia, puede llegar a pagar por concepto de Impuesto sobre la Renta, el 35% del total de sus ingresos, mientras que en el caso concreto, que realiza las mismas actividades empresariales, puede llegar a pagar hasta el 45% de impuesto, por solo hecho que realiza las mismas en su calidad de accionista de una persona moral, sin que haya justificación alguna para dicha discriminación de trato, máxime cuando la tasa adicional del 10% prevista para las personas físicas que tengan ingresos por dividendos la cual resulta aplicable a las personas físicas que realiza actividades empresariales por cuenta propia, además, que dicha tasa adicional, tampoco se aplica a ninguna otra persona física contribuyente del Impuesto Sobre la Renta, sin importar el origen de los ingresos que

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

estas obtengan, lo que denota un trato desigual, el cual se reclama en la especie.

Tal concepto de violación lo calificó de infundado, en virtud de que no existe el trato inequitativo que refiere la quejosa, derivado de que la misma se está comparando con el resto de los regímenes fiscales a través de los cuales tributan las personas físicas.

Determinó que el trato desigual e inequitativo que señala la quejosa, no es más que una mera consecuencia jurídico tributaria de la naturaleza de los ingresos que percibe, en comparación con otros regímenes fiscales.

En atención a que al compararse con esos diversos regímenes fiscales, en los cuales tributan las personas físicas, pasa por alto de que se trata de supuestos diferentes, pues no se puede suponer que jurídicamente se les otorgue un trato igual a todos, pues se tributa de acuerdo a la naturaleza, fuente o causa generadora de sus ingresos.

En ese contexto, indicó que el hecho de que la parte quejosa perciba ingresos por dividendos o utilidades y se le grave con una tasa adicional del 10% sobre el impuesto sobre la renta, no le otorga un trato desigual en comparación a los diversos sujetos que refiere, pues dicho impuesto atiende al origen del ingreso y la naturaleza del mismo, lo que pone de manifiesto que sólo las personas físicas que reciben ingresos por dividendos, se les aplicará dicha tasa adicional, por tanto se respeta el principio de igualdad tributaria, consagrado en la fracción IV, del artículo 31, Constitucional.

Por lo que se refiere a la diversa vertiente que señala la parte quejosa consistente en que cualquier persona física que se dedica a realizar actividades empresariales por cuenta propia, puede llegar a pagar por concepto de impuesto sobre la renta el 35% del total de sus ingresos, mientras que ella que realiza la misma actividad empresarial puede llegar a pagar hasta el 45% por percibir un dividendo en su calidad de

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

accionista de una persona moral residente en México, no existe justificación alguna para dicha discriminación de trato, lo cual se reitera, resulta infundado, ya que como se vio al abordar el concepto de violación anterior, el artículo 140, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, grava en específico una manifestación de riqueza consistente en los dividendos que recibe la quejosa, mas no así todos sus ingresos del ejercicio, ya que dicha tasa del 10% es adicional y definitiva, no existiendo discriminación alguna como lo pretende la parte quejosa, ya que se respeta el principio de equidad al gravar aquellas personas físicas que reciben dividendos de parte de personas morales residentes en México.

En este sentido, la parte quejosa no tributa respecto de los dividendos o utilidades percibidas de la persona moral residente en el país, a una tasa del 45%, como lo pretende hacer ver, y menos aún, que sea sobre la misma fuente de riqueza, en atención a que a sus ingresos por dividendos, se suman sus demás ingresos en su declaración del ejercicio, y los grava mediante la tarifa del artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual es progresiva, y en tasa efectiva, nunca se paga un 35%, ya que por cada rango se paga una tasa de impuesto menor, además de que puede deducir los gastos personales a que se refiere el diverso artículo 151 del mismo ordenamiento.

Además, contra el impuesto resultante, puede acreditar el impuesto sobre la renta pagado por sus utilidades por la persona moral que pagó sus dividendos, por lo que no paga impuesto sobre la renta la persona física, sino que lo hizo la persona moral y ella únicamente lo acredita, lo que da como resultado que la persona física hoy quejosa tendrá un impuesto efectivo a su cargo, proporcional a su capacidad contributiva, respetando el principio de equidad tributaria, que consagra la fracción IV, del artículo 31, Constitucional.

Consideró procedente negar el amparo y la protección de la Justicia Federal a la quejosa, respecto del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

36. En el recurso de revisión la quejosa aduce:

PRIMERO. Que la sentencia recurrida es ilegal, puesto que las razones manifestadas por el juez de distrito para decretar la constitucionalidad del artículo 140, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, resultan equivocadas al partir de un análisis deficiente tanto de dicha norma como del sistema normativo en el cual está inmersa, lo que de suyo denota la incongruencia de dicho fallo, que incluso lo llevó a variar los argumentos expuestos en la demanda de amparo y, además dicha ejecutoria también violenta el principio de exhaustividad, pues no resolvió de manera puntual todos los argumentos expuestos por la quejosa.

Que el Juez Federal soslaya que con independencia de que la quejosa, pueda emplear las deducciones personales del numeral 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que aplique a todos sus ingresos acumulables la tasa progresiva del numeral 152 del mismo ordenamiento legal, ello no cambia el hecho de que, de acuerdo con la norma que se tilda de inconstitucional, esta impetrante también deba de acumular a esos ingresos globales, los recibidos por concepto, de dividendos y pagar de nueva cuenta un impuesto sobre los mismos, sin que sea óbice a ello que con anterioridad se hubiese pagado un impuesto definitivo sobre ellos, con motivo de la retención del 10% que efectuó la persona moral que le distribuyó los dividendos.

Que equivocadamente la A quo, resuelve que se deben considerar las deducciones personales del numeral 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y aplicar a todos sus ingresos acumulables la tasa progresiva del numeral 152 del mismo ordenamiento legal, ya que aún bajo tales situaciones, lo cierto es que la quejosa debe de pagar impuesto sobre la renta respecto de un ingreso por dividendos, que previamente ya había pagado dicho tributo de manera definitiva.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

Que la sentencia recurrida es ilegal por incongruente, al contener consideraciones contrarias entre sí, pues por una parte el Juez de Distrito llegó a la conclusión de que la tasa del 10% que la persona moral debe retener al socio o accionista al cual le decretó un dividendo, debe considerarse como un impuesto definitivo y directo, que grava únicamente el ingreso por dividendos y, por otra parte, afirma que dicho ingresos - aunque ya hayan pagado impuesto definitivo-- debe acumularse a los demás ingresos del causante, a efecto de aplicar lo dispuesto por los artículos 151 y 152 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que la aplicación de dichas normas hace que la norma reclamada sea proporcional.

Que aunque pueda efectuar las deducciones personales y aplicar a todos sus ingresos acumulables, la tarifa progresiva del numeral 152 de la LISR, ello de modo alguno cambia el hecho de que dentro de esos ingresos que deba acumular para determinar el impuesto a su cargo, se incluye el ingresos que percibió por dividendos, mismo que ya había pagado impuesto definitivo a la tasa del 10%, que es retenido por la persona moral que los decretó, de ahí que se termine tributando sobre una base gravable distorsionada que desconoce la real capacidad contributiva de esta impetrante.

Que las aseveraciones del A quo resultan desacertadas, porque el hecho de que pueda acreditar el impuesto sobre la renta pagado por la persona moral que le pagó los dividendos, no subsana el hecho de que, siguiendo lo previsto por la norma reclamada, esta quejosa tenga que acumular a sus demás ingresos, el percibido por dividendos, no obstante que éste ya haya pagado impuesto definitivo con la retención del 10% que le hizo la persona moral, desconociéndose así la real capacidad tributaria de esta justiciable.

Que es desacertado lo afirmado por el Juez Federal, en el sentido de que se trata de dos personas distintas con causas generadoras diversas, no existiendo así una doble tributación en atención a que cuando se impone la tasa del 10% sobre los ingresos por dividendos o

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

utilidades, ésta no se aplica por el total de los ingresos de la persona física, sino únicamente por los ingresos que por dichos conceptos tenga en su haber patrimonial, respetándose así el principio de proporcionalidad tributaria.

Que el A quo está variando la Litis, pues no se dijo que existía una doble tributación con motivo de que por dividendos se pagaban doble impuesto, uno a cargo de la persona moral y otro a cargo de la persona física.

Que por el contrario, afirmó en la demanda de amparo que existía una doble tributación, respecto de una misma utilidad distribuida, la cual recaía sobre las personas físicas, como esta quejosa, ya que éstas primero, pagan impuesto con motivo de la retención del 10% que efectúan las personas morales y, posteriormente, vuelven a pagar impuesto respecto de dicha utilidad, al tener que acumularla en su totalidad a sus demás ingresos, no obstante que ésta ya había pagado impuesto sobre la renta de manera definitiva y, sobre esa base gravable distorsionada, deben determinar el impuesto sobre la renta del ejercicio a su cargo.

Que aun y cuando pueda acreditar el impuesto pagado por la persona moral que le distribuyó dividendos, tal situación, no modifica el hecho de que esta quejosa debe pagar impuesto sobre la renta, respecto de una cantidad que previamente ya había pagado dicho tributo de manera definitiva; máxime, cuando tal acreditamiento, sólo se permite hacer en la medida en que esta impetrante hubiera acumulado de manera piramidada, a sus demás ingresos, el recibido por concepto de dividendos, de acuerdo con lo previsto en el primer párrafo, del artículo 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que el A quo no atendió ni resolvió los argumentos expuestos, respecto de que había una doble tributación, por parte de la persona física, respecto de una misma utilidad, al considerar que la doble tributación que se alegaba, acontecía respecto de la persona moral que

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

distribuía los dividendos y la persona física que los recibía lo cual no fue hecho valer así.

Que el A quo confundió la litis a dilucidar, al considerar que se alegó una doble tributación de la norma reclamada respecto de la persona moral que distribuía los dividendos y la persona física que los recibía, lo cual no fue hecho valer así, pues lo que en realidad se adujo fue que existía dicha tributación doble, pero respecto del socio o accionista que, primero, paga impuesto con motivo de la retención del 10% que efectúan las personas morales y, posteriormente, vuelve a pagar impuesto respecto de dicha utilidad, al tener que acumularla en su totalidad a sus demás ingresos en sus determinación anual.

Que el A quo omitió manifestarse y resolver el argumento expuesto, respecto de que la norma reclamada violentaba el principio de proporcionalidad tributaria, en razón de que el legislador ni siquiera previó o consideró la posibilidad de que el sujeto pasivo del tributo, la persona física, pudiese acreditar al retención del 10% contra el impuesto sobre la renta del ejercicio a su cargo, a fin de remediar la doble tributación que acontecía respecto de la misma utilidad.

Que el juzgado de distrito no hizo pronunciamiento sobre que la norma reclamada es inconstitucional por desproporcional, de ahí que el fallo impugnado sea ilegal por violentar el principio de exhaustividad de las sentencias que irroga la obligación a cargo del juzgador de resolver todos los litigios que se presenten para su conocimiento en su integridad, sin dejar nada pendiente, es decir, atender y resolver todos y cada uno de los argumentos expuestos por el justiciable sin omitir nada, lo cual en el caso concreto no aconteció.

SEGUNDO. La sentencia recurrida resulta ilegal, puesto que las razones manifestadas por el C. Juez de Distrito, para decretar la constitucionalidad del artículo 140, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, resultan equivocadas al partir de un análisis, deficiente tanto de dicha norma como del sistema normativo en el cual

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

está inmersa, lo que de suyo denota la incongruencia de dicho fallo, que incluso lo llevó a variar los argumentos expuestos en la demanda de amparo y, además dicha ejecutoria también violenta el principio de exhaustividad, pues no resolvió de manera puntual todos los argumentos expuestos por esta quejosa, resultando entonces ; procedente que ese H. Tribunal Colegiado tenga a bien revocarlo y conceder a esta quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal solicitados.

Que las aseveraciones que realiza el A quo son desacertadas porque si bien es cierto que el legislador creo diversos capítulos en la Ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto de diferenciar el origen y el tipo de ingreso a obtener por parte de las personas físicas estableciéndose regímenes fiscales diversos con características propias no menos es cierto que dicha legislación en su título IV, también cuenta con un apartado de “Disposiciones generales”, así como los capítulos X “De los requisitos de las deducciones” y XI de la “Declaración Anual”, los cuales son aplicables a todas las personas físicas sin importar el origen o naturaleza del ingreso percibido.

Que para demostrar lo ilegal del fallo impugnado es importante recordar que es la quejosa alegó violación al principio de equidad tributaria, pues de acuerdo con la norma impugnada, a las personas que reciben dividendos ya a las cuales se les retiene un 10% que se considera como pago definitivo del impuesto no se les permite acreditar dicho pago, al determinar el impuesto sobre la renta a su cargo en el ejercicio, como si acontece con otras personas físicas que reciben ingresos por otros conceptos como por ejemplo sueldos y salarios, arrendamientos, premios u otros ingresos, como son los pagados por instituciones de seguros que nos e consideran intereses ni indemnizaciones y, en donde la prima haya sido pagada por el empleador.

Que el hecho de que alegará desigualdad con los causantes que tributan en los capítulos 1, III, VI y IX de dicha legislación, cuyos

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

ingresos tienen una naturaleza u origen determinados, no quiere decir que se esté comparado con ellos a partir de tal situación específica, sino que lo hizo a partir de la posibilidad que se les brinda a dichos causantes, de acreditar el impuesto definitivo que les es retenido, lo cual no acontece respecto del 10% que se retiene a las personas físicas, según lo previsto en el artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para lo cual se deben observar disposiciones generales aplicables para todas las personas físicas, específicamente, el capítulo XI, "*De la Declaración Anual*"; de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De ahí que se considere ilegal el fallo recurrido, pues aunque se trate de regímenes fiscales distintos, que atienden a la naturaleza u origen del ingreso percibido, lo cierto es que en todos ellos, incluido aquel bajo el cual tributa esta quejosa, se deben observar las mismas disposiciones generales para la determinación anual del impuesto, aspecto sobre el cual, especialmente, se hacía depender el trato desigual de la norma reclamada, al no permitir a la persona física acreditar en dicha determinación anual, la retención del 10% que efectúa la persona moral que distribuyó los dividendos, lo cual fue totalmente soslayado por el A quo.

Que también resulta equivocado lo referido por el juez de distrito, respecto de que tampoco existe trato desigual por parte de la norma reclamada, en el sentido de que cualquier persona física que se dedique a realizar actividades empresariales por cuenta propia, puede llegar a pagar por concepto de impuesto sobre la renta el 35% del total de sus ingresos, mientras que la quejosa realiza la misma actividad empresarial a través de una persona moral, puede llegar a pagar hasta el 45% por percibir un dividendo en su calidad de accionista de una persona moral residente en México.

Que las razones dadas por el Juez Federal y sintetizadas por esta quejosa en el párrafo inmediato anterior, son exactamente las mismas

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

que dicho juzgador utilizó para sostener que la norma reclamada no vulneraba el principio de proporcionalidad tributaria.

Que lo que si no puede acontecer, como los señaló el A quo, es que pague a una tasa del 45%, respecto de todos sus ingresos acumulables, pues la tasa adicional del 10% sólo se aplica a los ingresos por dividendos; sin embargo, es de señalarse que tal aserto es consecuencia, de una equivocada apreciación por parte del A qua, pues en la demanda de amparo, mi poderdante no alegó tal situación ni hizo depender de ella la inconstitucionalidad de la norma reclamada, lo cual pone en evidencia la incongruencia del fallo reclamado.

Así es, en la demanda de amparo se dijo que la norma reclamada era inconstitucional por inequitativa, ya que esta quejosa, quien es una persona física que también se dedica a realizar actividades empresariales, estaba sujeta a una tasa adicional del 10% respecto de los ingresos por dividendos que reciba, es decir, que debía pagar hasta un 45% de impuesto sobre la renta, respecto de esos ingresos, por el sólo hecho de que las actividades empresariales en cuestión, no las realiza por cuenta propia sino a través de una persona moral.

Que el trato inequitativo del cual esta quejosa se agraviaba, consistía en que, no obstante que en ambos casos, se trata de personas físicas que reciben ingresos por la realización de las mismas actividades (empresariales), una de ellas está gravada a la tasa del 35% del impuesto por realizarlas por cuenta propia y, esta quejosa, está sujeta a una tasa de tributación del 45%, porque realiza dichas actividades a través de una persona moral.

Que el fallo impugnado es ilegal al violentar el principio de exhaustividad, dado que en la demanda de amparo, la quejosa señaló que la norma reclamada era inequitativa, puesto que ninguna otra persona física con independencia del régimen bajo el cual tributase, se encontraba sujeta a una tasa adicional de impuesto, como la del 10% que se preveía para los ingresos recibidos por concepto de dividendos,

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

lo cual no tenía justificación alguna; sin embargo tal tópico no fue siquiera atendido por la A qua, ni mucho menos resuelto.

Que el A quo fue omiso en resolver el argumento planteado, en sentido de que la norma reclamada era inequitativa, pues a ninguna otra persona física contribuyente del impuesto sobre la renta, sin importar el origen de donde provienen los ingresos que éstas obtienen, se le aplicaba una tasa adicional.

37. **Sentencia del tribunal colegiado.** Mediante sentencia de seis de mayo de dos mil dieciséis, el Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, con residencia en Culiacán, Sinaloa, resolvió:

El Tribunal Colegiado señala que la quejosa interpuso recurso de revisión por lo cual subsiste el problema de constitucional del precepto impugnado, pues se alega que la sentencia recurrida es ilegal porque las razones del juez de distrito son equivocadas a partir de un análisis deficiente tanto de la norma reclamada como del sistema normativo en el cual está inmersa, además que faltó al principio de exhaustividad en dicha sentencia, al no considerar todos argumentos que hizo valer para demostrar que la norma impugnada si es contraria a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria mencionados, por tanto, se debe revocar el fallo y analizar el fondo del asunto en cuanto a los argumentos que el A quo omitió analizar y que justifican la inconstitucionalidad de la norma reclamada.

Que el órgano colegiado no tiene competencia legal para resolverlo, en virtud de que la norma reclamada está prevista en una ley de carácter federal.

Que tomando en consideración que el Pleno de la Suprema Corte ha emitido diversos acuerdos relativos al envío de asuntos a los tribunales colegiados de circuito, así como para que éstos puedan resolver caso cuya competencia es originaria del máximo tribunal del país, resulta

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

necesario analizar si en la especie se actualiza alguno de los supuestos que tales acuerdos generales establecen.

Consideró que sobre el precepto impugnado que se encuentra vigente a partir de dos mil catorce, no existe criterio aislado (ni tres precedentes) o de jurisprudencia que resuelva el planteamiento de inconstitucionalidad formulado por la quejosa respecto de tasa de tributación adicional del diez por cierto para las personas físicas que reciban ingresos por dividendos o utilidades distribuidos por una persona moral residente en México, ni se tiene noticia de la existencia de criterios que la integren que no hayan sido publicados, de tal forma que tampoco se actualizan las hipótesis previstas en la fracción I, apartados C y D, del punto cuarto del acuerdo examinado.

Estima que carece de competencia legal para conocer y resolver el recurso de revisión, toda vez que quien debe conocerlo es la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Federal, 83 de la Ley de Amparo y 10, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

Concluye que al resultar incompetente para resolver el aludido recurso de revisión principal, ello también se hace extensivo respecto de la revisión adhesiva promovida por el Presidente de la República, a través de su delegada en mención, máxime que del mismo se advierte que dicha recurrente se limitó a reforzar las consideraciones del A quo en cuanto al aspecto de constitucionalidad de la norma impugnada.

VII. ESTUDIO DE FONDO

Proporcionalidad tributaria.

38. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria radica medularmente, en que los sujetos

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

pasivos deben concurrir al sostenimiento de los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza gravada.

39. De conformidad con este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad de cada sujeto pasivo, esto es, en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen de forma cualitativa y cuantitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.
40. Esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, conforme al principio de proporcionalidad se obliga al legislador a graduar el impuesto de forma que la participación de los ciudadanos en el sostenimiento a los gastos públicos, se realice en función de la mayor o menor capacidad económica manifestada por los sujetos pasivos al realizar el hecho imponible, por lo que los elementos de cuantificación de la obligación tributaria deben hacer referencia al mismo, o sea, que la base gravable permita medir esa capacidad económica y la tasa o la tarifa expresen la parte de la misma que corresponde al ente público acreedor del tributo.
41. Ello, implica que el estudio del principio de proporcionalidad de un sistema de tributación, conlleva el análisis de los elementos considerados por el legislador para apreciar la capacidad contributiva y el mecanismo que sirve de auxilio para las estimaciones correctas que deben hacerse en la determinación del tributo de que se trata, para que de esta forma se establezca si los sujetos con mayor capacidad económica tributan cualitativa y cuantitativamente superior a los de menor capacidad económica.
42. Sin que obste considerar que, el análisis de constitucionalidad del impuesto se limite al estudio de la mecánica establecida para la cuantificación del tributo a pagar, cuando existiere duda respecto de su efectividad para

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

expresar la parte de la capacidad económica que corresponde al ente público acreedor del tributo, ya que la no efectividad del mecanismo establecido para la determinación de la cuantía de la obligación tributaria conlleva a que exista una distorsión de la apreciación de la capacidad contributiva.

43. Tales razonamientos se sustentan en la jurisprudencia emitida por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES”**¹⁸.
44. Al respecto debe atenderse que la capacidad contributiva no se determina únicamente por la cuantía del ingreso, sino también por la fuente de riqueza sobre la que recae el impuesto o, incluso, por las circunstancias especiales que rodean su obtención, debido a que son elementos reveladores de aquella. De ahí que el legislador pueda válidamente establecer diversas categorías de causantes, a los que conferirá un tratamiento distinto en función de circunstancias objetivas que reflejen una diferente capacidad contributiva.
45. Bajo estas directrices se analizará a continuación el texto del artículo 140, párrafos primero y segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Artículo 140, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

46. La porción normativa analizada refiere que: *“[L]as personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como*

¹⁸ Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XVII, Mayo de 2003, Página 144.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 9 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.42862”.

47. La obligación principal impuesta por la Ley del Impuesto sobre la Renta a la persona física perceptora de los dividendos consiste en acumular al resto de sus ingresos las cantidades percibidas por las ganancias de la empresa de la que es socio.
48. En los amparos en revisión 616/2016¹⁹, 666/2016²⁰, 531/2016²¹, 594/2016²² y 1133/2016²³, esta Primera Sala concluyó que la acumulación de los dividendos percibidos no resulta transgresora del principio de proporcionalidad tributaria, por el contrario, atiende al mandato constitucional contenido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal relativo a la obligación de los gobernados de contribuir al gasto público.
49. Se enfatizó que en el caso de la porción normativa reclamada, la percepción efectiva del dividendo por parte del socio -incremento patrimonial y hecho generador del tributo- es lo que da origen a la causación del impuesto sobre la renta; no obstante el carácter de acumulable que se atribuye a la ganancia percibida permite -no tendría por qué permitirlo al tratarse de un ingreso pasivo- que la persona física pueda atemperar el monto del impuesto con las diversas figuras sustractivas permitidas por el legislador en

¹⁹ Fallado en sesión de veintiuno de junio de dos mil diecisiete, por unanimidad de cinco votos.

²⁰ Fallado en sesión de cinco de julio de dos mil diecisiete, por unanimidad de cinco votos, reservándose para formular voto concurrente la Ministra Norma Lucía Piña Hernández.

²¹ Fallado en sesión de cinco de julio de dos mil diecisiete, por unanimidad de cinco votos, reservándose para formular voto concurrente la Ministra Norma Lucía Piña Hernández.

²² Fallado en sesión de cinco de julio de dos mil diecisiete, por unanimidad de cinco votos, reservándose para formular voto concurrente la Ministra Norma Lucía Piña Hernández.

²³ Fallado en sesión de cinco de julio de dos mil diecisiete, por unanimidad de cinco votos, reservándose para formular voto concurrente la Ministra Norma Lucía Piña Hernández.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

el artículo 152 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.²⁴

50. En tal sentido, -concluyó esta Primera Sala- la tasa prevista en la “Tarifa Anual” no grava directamente a los dividendos percibidos por el socio sino que es un porcentaje que debe aplicarse al excedente del límite inferior [cantidad resultante de disminuir a los ingresos acumulables del ejercicio las deducciones autorizadas, las deducciones personales y el límite inferior respectivo], así, a partir de la interacción de tales conceptos se respeta el principio de proporcionalidad tributaria al gravarse la utilidad real.²⁵

²⁴ **Artículo 152.** Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 151 de esta Ley. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

TARIFA ANUAL			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	8.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

(...)

Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:

- I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.
- II. El impuesto acreditable en los términos de los artículos 5, 140 y 145, penúltimo párrafo, de esta Ley.

²⁵ Resulta aplicable la Jurisprudencia P./J. 10/2003, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, página 144, que dice: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.”**

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

51. Adicionalmente, esta Primera Sala precisó que la medida legislativa faculta al accionista a realizar el acreditamiento –contra el impuesto sobre la renta que determine en su declaración anual- del impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades. En tal caso se obliga a la persona física que optó por acreditar el impuesto pagado a nivel corporativo a considerar ingreso acumulable el monto del impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos, en el entendido de que este impuesto se determinará aplicando la tasa del 30% al resultado de multiplicar el dividendo por el factor de 1.4286.
52. En tales términos, se definió que tal esquema no vulnera la garantía de proporcionalidad tributaria pues si bien se obliga acumular el impuesto [piramidado] pagado por la persona moral que distribuyó las ganancias ello se neutraliza con la permisión de acreditar contra el impuesto sobre la renta a cargo el entero que a nivel corporativo realizó la persona moral por la distribución de dividendos, haciéndolo congruente con el método de plena integración adoptado por la legislación tributaria federal, por virtud del cual las personas físicas acumulaban los dividendos repartidos por la sociedad y a su vez se les permitía el acreditamiento de los impuestos pagados por la empresa, evitando de esa forma un doble gravamen sobre la misma utilidad.

- Artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

53. La porción normativa reclamada, establece *“No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.”*
54. De la porción transcrita se advierte la obligación para las personas morales residentes en México de retener el 10% sobre los dividendos que distribuyan a sus socios o accionistas [personas físicas] debiendo enterarlo de manera conjunta con el pago provisional del periodo que corresponda.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

55. Entonces, del estudio integral al impuesto sobre los dividendos se desprende que la acumulación prevista en el primer párrafo del artículo 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta obliga -en primer lugar- a los socios a sumar los dividendos percibidos a los demás ingresos percibidos en el ejercicio, debiendo determinar el impuesto conforme al procedimiento del artículo 152 de la referida ley.
56. Ahora, al impuesto determinado se le acreditará el impuesto pagado por la sociedad a nivel corporativo haciéndolo congruente con el método de plena integración -cuya finalidad es evitar una doble tributación-. Además, el carácter de acumulable que se atribuye a la ganancia percibida permite -no tendría por qué permitirlo al tratarse de un ingreso pasivo- que la persona física pueda atemperar el monto del impuesto con las diversas figuras sustractivas permitidas por el legislador en el artículo 152 de la Ley del Impuesto sobre la Renta..
57. Partiendo de la neutralidad del impuesto previsto en el párrafo primero de la norma analizada, corresponde a esta Primera Sala responder la siguiente interrogante **¿La tasa del diez por ciento que debe aplicar el socio o accionista -persona física- a los dividendos que le fueron distribuidos transgrede el principio de proporcionalidad tributaria?**
58. Esta Primera Sala estima que la interrogante planteada debe contestarse en sentido negativo. Para ello, no debe perderse de vista que la percepción efectiva del dividendo por parte del socio -incremento patrimonial y hecho generador del tributo- es lo que da origen a la causación del impuesto sobre la renta.
59. El fundamento del deber de contribuir al gasto público se sitúa en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal, porción que establece que son obligaciones de los mexicanos, entre otras, *“[c]ontribuir para los gastos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”*.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

60. Conforme al texto constitucional es voluntad del Constituyente que todos los mexicanos -y, como ha sido interpretado, aun los extranjeros residentes en territorio nacional y, en general, los que de alguna manera sean beneficiarios de los servicios y bienes públicos proporcionados por el Estado- contribuyan al sostenimiento de los municipios, entidades federativas y de la propia Federación, en una medida acorde a la capacidad económica de cada persona, igualitaria y de conformidad con los lineamientos aprobados por el pueblo soberano, a través de sus representantes populares.
61. Como cualquier obligación elevada a rango constitucional, la de contribuir tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana, derivada únicamente de la potestad del Estado, sino que tiene una vinculación social, una aspiración más alta, vinculada a los fines perseguidos por la propia Constitución.
62. Así, de la Constitución se desprende que el sistema tributario tiene como objetivo el recaudar los ingresos que el Estado requiere para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, haciéndolo de manera que el mismo resulte justo -equitativo y proporcional-, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más adecuada distribución del ingreso y la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la Carta Magna.
63. En efecto, resulta necesario advertir que los derechos económicos, sociales y culturales, promovidos a nivel constitucional durante las primeras décadas del siglo XX, no han sido incorporados al ordenamiento jurídico de las democracias constitucionales simplemente por ser considerados como un elemento adicional de protección.
64. Por el contrario, la razón de ser de tales derechos está en el hecho de que su mínima satisfacción es una condición indispensable para el goce de los derechos civiles y políticos. Dicho de otra forma, sin la satisfacción de unas condiciones mínimas de existencia, sin el respeto de las condiciones materiales de existencia de los individuos, toda pretensión de efectividad de

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

los derechos clásicos de libertad e igualdad formal, consagrados en el Capítulo Primero del Título Primero de nuestra Ley Fundamental, se reducirá a un mero e inocuo formalismo. Sin la efectividad de los derechos económicos, sociales y culturales, los derechos civiles y políticos son una ilusión. Y a la inversa, sin la efectividad de los derechos civiles y políticos, los derechos económicos, sociales y culturales son insignificantes.

65. En este contexto, debe destacarse la obligación de contribuir establecida en el citado artículo 31, tomando en cuenta que la exacción fiscal, por su propia naturaleza, significa una reducción del patrimonio de las personas y de su libertad general de acción. Eliminar un impuesto o no fijar un gravamen que sea acorde con la capacidad económica del causante permitiría a los contribuyentes disponer para sí mismos de mayor riqueza y de más oportunidades de autodeterminación.
66. De esta manera, la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales puede destacarse la que corresponde al deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social.
67. En consecuencia, el legislador, en ejercicio de la potestad constitucional de imponer la colaboración de los gobernados para con dichas finalidades -y con los sectores a favor de los cuales éstas han sido consagradas normativamente al más alto nivel jerárquico-, se encuentra indiscutiblemente autorizado para crear una normativa adecuada y acorde con la importancia del deber de contribuir al sostenimiento del Estado, resultando perfectamente válido que la legislación prevea los tributos que sean necesarios, en el entendido de que la función legislativa se encuentra indisolublemente ligada a un principio de responsabilidad social para la consecución de los fines a los que la propia Constitución aspira.
68. A lo largo de las distintas épocas, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sentado distintos criterios de interpretación del mencionado precepto constitucional, estos criterios jurisprudenciales tienen en común

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

una misma metodología, consistente en encontrar en el lenguaje de las obligaciones el lenguaje de los derechos. El artículo 31, fracción IV, constitucional enuncia las obligaciones de los mexicanos, una de las cuales es la de contribuir al gasto público. El operador deóntico utilizado por el Constituyente tiene la finalidad de establecer una obligación y no reconocer un derecho.

69. Sin embargo, esta Suprema Corte ha encontrado que esta lectura literal no da cuenta de la doble función de la norma constitucional, a saber, no sólo la de establecer obligaciones, sino también derechos. Mediante la consagración de distintos principios materiales, la norma constitucional limita el poder impositivo del Estado y esta Suprema Corte ha interpretado que esos límites deben entenderse como derechos de los contribuyentes para defenderse contra la arbitrariedad no sólo de la autoridad recaudadora, sino principalmente contra el legislador. Proporcionalidad, equidad, legalidad y destino público no son fines que deben orientar al legislador para establecer contribuciones. Son derechos de los ciudadanos para verse liberados y preservar su patrimonio contra tributos que no estén contenidos en una ley, no sean proporcionales ni equitativos y no estén destinados al gasto público.²⁶
70. En el caso de la medida legislativa impugnada, la carga tributaria para los socios o accionistas que reciban dividendos de personas morales residentes en territorio nacional no debe interpretarse en el sentido de que se trata de una suma de las tasas previstas en el artículo 140 primero y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
71. Como ya se anticipó, tratándose de la retención del 10% prevista en el segundo párrafo de la norma reclamada ésta se aplica sobre los dividendos o utilidades distribuidas [en cuyo caso sí se materializa el pago directo del gravamen], mientras que la acumulación de los dividendos percibidos no se trata de una aplicación de las tasas establecidas en el artículo 152 de la Ley

²⁶ Ver la tesis del Tribunal Pleno, visible en la página 113 del Volumen 187-192, primera parte, del Semanario Judicial de la Federación, de rubro **“PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL”**.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

del Impuesto sobre la Renta, pues una vez determinado el impuesto a cargo de la persona física se permiten los siguientes acreditamientos: *i)* El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario, *ii)* El impuesto acreditable en los términos de los artículos 5, 140 y 145, penúltimo párrafo, de la referida ley.

72. En tales condiciones, la tasa del 10% que deben retener las personas morales que distribuyan los dividendos si bien forma parte de un procedimiento cédular que el legislador asignó a los ingresos por dividendos esta circunstancia no implica que se vulnere el principio de proporcionalidad tributaria, pues para ello el particular debe demostrar que la tasa prevista por el legislador resulta injustificada generándose un impuesto que no es acorde con su capacidad contributiva.
73. Sin embargo, de la lectura a los planteamientos de la parte recurrente esta Primera Sala advierte que construye su argumento a partir de premisas incorrectas, al referir que *“[l]as personas físicas como esta impetrante, deben sumar dichos dividendos a sus demás ingresos acumulables y pagar el impuesto sobre los mismos, no obstante que ya se había pagado un impuesto definitivo del 10% sobre los mismos. Esto es, se paga impuesto sobre un ingreso que ya había pagado impuesto, que además no se permite acreditar en la declaración anual”*.
74. Planteamientos que resultan infundados, en términos de lo que ha resuelto esta Sala en párrafos que anteceden.
75. En el mismo sentido, resultan infundados los argumentos de la recurrente cuando afirma que la inconstitucionalidad de la norma impugnada deriva de que el legislador no previó la posibilidad de acreditar la retención del 10% en la declaración anual, a fin de remediar la doble tributación que acontecía sobre la misma utilidad distribuida.
76. Lo anterior, al haberse determinado en el presente fallo que no existe doble tributación en relación con los dividendos percibidos por personas físicas

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

una vez que han cumplido con lo dispuesto en los párrafos primero y segundo del artículo 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

77. Además, de permitirse el acreditamiento de la retención del diez por ciento como lo aduce la recurrente, ello implicaría que el Estado dejara de percibir recaudación por los dividendos distribuidos a personas físicas por empresas residentes en México.
78. Debe tenerse en cuenta que el impuesto es un fenómeno histórico del actual Estado constitucional, quien lo decreta mediante un acto legislativo en ejercicio de su soberanía, siendo propio de su naturaleza la transmisión de valores económicos, en servicio de los intereses sociales que le toca cumplir. El Estado, por consiguiente, es el único titular de la soberanía fiscal, acreedor, por antonomasia, del impuesto, a través del pago de una prestación incondicionada.
79. Todo impuesto afecta directa o indirectamente, la capacidad contributiva personal o real del sujeto pasivo de la obligación tributaria. Más para que el impuesto no sea un acto indebido ni esté sujeto a arbitrariedades, es necesario que sea proporcional y equitativo, con lo cual queda limitada la soberanía del Poder Legislativo de un Estado en la imposición de cargas fiscales.
80. La fuente de toda imposición es el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio del contribuyente y de los provenientes de productos de rendimientos del capital, del trabajo o de la unión de relación de uno y de otro. El límite constitucional a la facultad del legislador, para decretar un impuesto, a fin de que éste sea proporcional y equitativo, es no acabar, jamás destruir, la fuente de la imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse a sí mismo, junto con el sistema económico de un país, que debe estar percatado de que la peor política financiera que puede adoptarse contra la sociedad moderna, es la existencia de un Estado con escasos recursos económicos para la satisfacción de sus gastos públicos.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

81. Las consideraciones que anteceden evidencian lo infundado de los planteamientos contenidos en el primer agravio del recurso de revisión.

Equidad tributaria.

82. En el agravio segundo la parte recurrente señala que la disposición combatida transgrede el principio de equidad tributaria, en tanto que si bien el legislador creó diversos capítulos en la Ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto de diferenciar el origen y el tipo del ingreso a obtener por parte de las personas físicas, estableciéndose regímenes fiscales diversos, con características propias, no menos es cierto que la citada legislación, en su Título I, también cuenta con un apartado de disposiciones generales, así como los capítulos X “de los requisitos de las deducciones” y XI “de la declaración anual”, los cuales son aplicables a todas las personas físicas, sin importar el origen o naturaleza del ingreso percibido.

83. Refiere la recurrente que el trato inequitativo está ligado a la prohibición de acreditar en la determinación del impuesto anual de la persona física, la retención del 10% que efectúa la persona moral que distribuyó los dividendos. Añade, que al presentar la declaración anual –sin importar la naturaleza, fuente o causa generadora de sus ingresos- se viola la garantía de equidad al no poder acreditar el 10% que le retuvo la persona moral, en contra del impuesto a su cargo.

84. Añade, que planteó ante el juez de amparo la inequidad de la norma impugnada en virtud de que otorga un trato desigual entre personas físicas que efectuaban las mismas actividades empresariales, pues una pagaba el 35% de impuesto al realizarlas por su cuenta y la quejosa podía llegar a pagar hasta un 455, por el solo hecho de efectuarlas a través de una persona moral que le repartía dividendos.

85. Finalmente, refiere que el juez de distrito omitió analizar el planteamiento de su demanda de amparo en el sentido de que la norma era inequitativa, puesto que ninguna otra persona física con independencia del régimen en el

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

cual tribute, se encuentra sujeta a una tasa adicional de impuesto, como la del 10% que se preveía para los ingresos recibidos por concepto de dividendos, lo que no tiene justificación alguna.

- Los motivos de agravio que han quedado sintetizados resultan infundados.

86. De acuerdo con la fracción VII del artículo 73, en relación con la fracción IV, del artículo 31, ambos de la Constitución Federal, el legislador está facultado para imponer contribuciones con el objeto de cubrir las necesidades colectivas, sociales o públicas.
87. No obstante lo anterior, el poder tributario que ejerce el legislador no es absoluto, sino que se encuentra limitado, pues al momento de diseñar el sistema tributario, tiene la obligación de cumplir con los principios establecidos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal (legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria), toda vez que el entero de los impuestos es una cuestión que conlleva una afectación en el patrimonio de los gobernados.
88. Así, para que un impuesto sea constitucionalmente válido el legislador debe buscar que sea equitativo y proporcional, esto es, que la distribución de la carga se determine de acuerdo con la fuente de donde derive el ingreso haciéndolo congruente con la capacidad económica del contribuyente, considerando que se debe tratar igual a quienes compartan las mismas características.
89. En el caso de los ingresos por dividendos, estos están representados por los flujos de numerario que una persona moral entrega a sus socios o accionistas; en este caso la persona física ve incrementado su patrimonio a través de una operación pasiva -en la medida que la generación de utilidades se lleva a cabo sin que sea necesario que la persona que tiene derecho a percibirlos realice algún esfuerzo material o personal- y representan un segmento de ingresos distinto de aquellas cantidades por las que causan el tributo las personas físicas que obtienen ingresos por

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

salarios, arrendamiento, enajenación de bienes y demás conceptos que prevé el Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los cuales sí es condición el esfuerzo físico o material para la generación del ingreso.

90. Además, el impuesto por los dividendos que son distribuidos al socio son aminorados por el pago del impuesto sobre la renta que a nivel corporativo efectuó la persona moral. En el caso de los demás tipos de ingresos percibidos por personas físicas no existe tal situación, pues los ingresos percibidos representan la remuneración por el esfuerzo realizado, reconociendo el legislador diversos conceptos de sustracción como deducciones, estímulos, pagos provisionales, entre otros.
91. Esta Primera Sala ha considerado que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece diferentes categorías de ingresos en función de las actividades o fuentes que los generan; así, un mismo contribuyente puede ser causante del impuesto en una o varias de sus modalidades, en el entendido de que existen fuentes de riqueza que tienen tratamientos diversos y autónomos con respecto a otras, a fin de que el régimen jurídico aplicable a un tratamiento específico no afecte al otro ni que la base gravable se vea disminuida indebidamente por operaciones de distinta naturaleza.²⁷
92. A las modalidades y tratamientos fiscales respecto de una persona en función de las fuentes que abarca se les denomina cédulas, por su parte, esta imposición sobre la renta basada en modalidades en función de la fuente del ingreso se denomina impuesto cedular o analítico, caracterizado por la existencia de una relación entre el tratamiento fiscal y la fuente de renta (trabajo, capital o combinación de ambos), existiendo tantas modalidades y tratamientos fiscales respecto de una misma persona como fuentes resulten.
93. Así, el impuesto a los ingresos percibidos por personas físicas, no escapa de esta estructura cedular, en tanto que en el Título IV, de la Ley del

²⁷ Tesis: 1a. XXXVI/2010. “RENTA. CONSTITUYE UN TRIBUTO CEDULAR O ANALÍTICO CARACTERIZADO POR LA EXISTENCIA DE UNA RELACIÓN ENTRE EL TRATAMIENTO FISCAL Y LA FUENTE DE INGRESO”.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

Impuesto sobre la Renta vigente a partir del primero de enero de dos mil catorce, se advierten distintas categorías de contribuyentes, agrupados y regulados en relación con el origen de los ingresos percibidos, como se advierte a continuación:

Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado	Capítulo I
De lo ingresos por actividades empresariales y profesionales <ul style="list-style-type: none"> • De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales. • Régimen de incorporación fiscal 	Capítulo II Sección I Sección II
De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.	Capítulo III
De los ingresos por enajenación de bienes <ul style="list-style-type: none"> • Del régimen general • De la enajenación de acciones en bolsa de valores 	Capítulo IV Sección I Sección II
De los ingresos por adquisición de bienes.	Capítulo V
De los ingresos por intereses	Capítulo VI
De los ingresos por la obtención de premios	Capítulo VII
De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales	Capítulo VIII

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

De los demás ingresos que obtengan las personas físicas.	Capítulo IX
--	-------------

94. Cada Capítulo prevé de manera particular los elementos esenciales del tributo, con ello, el régimen cedular encuentra su razón de ser, en la existencia de diferentes categorías de ingresos en función de las distintas fuentes que los generan, siendo dicho origen elemento revelador de la capacidad contributiva que lleva a establecer la base gravable, resultando válido que se otorgue, a cada hipótesis un tratamiento tributario distinto, en que el régimen jurídico aplicable a un supuesto específico no afecte a otro, siempre que se respeten los postulados constitucionales previstos en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Federal.
95. En esta línea argumentativa, debe señalarse que el sistema para determinar el ingreso gravable establecido en el Título IV de la Ley materia, contrario a lo que señala el recurrente no es global, sino cedular, ya que cada capítulo regula un grupo determinado de fuentes de ingreso en el que se precisan, concretamente, los sujetos pasivos, la forma de calcular el tributo, las deducciones autorizadas, los requisitos que deben cumplir, el momento y las formas de pago, etcétera; de ahí que no sea posible estimar que se encuentran en un plano de igualdad frente a la ley aquéllos que obtienen ingresos por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales independientes, respecto de los contribuyentes que obtienen ingresos de otras fuentes de riqueza, tal como sucede con los ingresos que surgen con motivo de la distribución de dividendos.
96. Sin que sea óbice a lo anterior el hecho de que el recurrente sostenga que se trata de un solo patrimonio, toda vez que es precisamente cuando se calcula el impuesto sobre la renta es cuando el contribuyente debe considerar todos los ingresos para efectos de realizar el entero del mismo, aplicando para ello lo dispuesto en el artículo 152 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
97. De esta forma, a pesar de que el contribuyente conjunte una sola base gravable debe considerar, en un primer momento, los ingresos que grava el

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y atemperarlos de manera particular con los elementos sustractivos que de manera particular prevé el legislador para cada tipo de ingreso.

98. En ese sentido, no es posible afirmar que hablamos de sujetos que se ubiquen en igualdad de condiciones, sino hablamos de todo sujeto que en función de su ingreso y los demás elementos que ha considerado el legislador para diferenciar su capacidad contributiva, encuentran una regulación autónoma y particular y congruente con el hecho imponible que se pretende gravar.
99. Sin que quepa analizar la razonabilidad de la medida, pues como se aprecia, en el caso sujeto a análisis no nos encontramos ante supuestos comparables, respecto de los cuales deba determinarse si la diferencia de trato resulta razonable, toda vez que al tratarse de supuestos regulados en distintos Capítulos, no es posible hablar de una categoría homogénea de contribuyentes, por lo que el estudio de equidad resulta en vano, y por tanto deben declararse infundados los argumentos que en este sentido plantea la parte quejosa.
100. Todo lo anterior permite concluir que el argumento que se examina es infundado, pues para que se pueda producir una violación al principio de equidad tributaria es necesario que se dé un trato diferente a situaciones iguales o análogas; o bien, que se dé el mismo trato a situaciones distintas, lo que no ocurre en el caso de la medida legislativa analizada.

VIII. REVISIÓN ADHESIVA

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

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

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

103. Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia 1a/J. 71/2006²⁸ de esta Primera Sala de rubro: **“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE”**.

IX. DECISIÓN.

104. Al haberse agotado el análisis de los aspectos de constitucionalidad, y resultar infundados los argumentos de la quejosa, lo procedente es confirmar la sentencia recurrida en la materia competencia de esta Suprema Corte y negar el amparo solicitado en contra del artículo 140, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por lo expuesto y fundado se,

RESUELVE

PRIMERO. En la materia de la revisión de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La justicia de la unión no ampara ni protege a **Maria Eugenia Arreola Videgaray**, en contra del artículo 140, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce.

²⁸ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, página 266, de texto: “De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses desaparece la condición la que estaba sujeto el interés jurídico de aquella para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido, y por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva”.

AMPARO EN REVISIÓN 485/2016

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

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

EN TÉRMINOS DE LO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 113 Y 116 DE LA LEY GENERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, Y 110 Y 113 DE LA LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA; ASÍ COMO EL ACUERDO GENERAL 11/2017, DEL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, PUBLICADO EL DIECIOCHO DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL DIECISIETE EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, EN ESTA VERSIÓN PÚBLICA SE SUPRIME LA INFORMACIÓN CONSIDERADA LEGALMENTE COMO RESERVADA O CONFIDENCIAL QUE ENCUADRA EN ESOS SUPUESTOS NORMATIVOS.