

AMPARO EN REVISIÓN 200/2019  
QUEJOSA Y RECURRENTE:  
**SOLUCIONES INFORMÁTICAS Y  
APLICACIONES CREDITICIAS,  
SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL  
VARIABLE**  
RECURRENTE ADHESIVO:  
PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

VO.BO.  
MINISTRA

PONENTE: MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ  
SECRETARIO MARIO EDUARDO PLATA ALVAREZ.  
COLABORÓ: MANUEL ALEJANDRO RAMÍREZ CHÁVEZ.

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del día \_\_\_\_\_ **de dos mil diecinueve.**

**VISTOS** para resolver los autos del amparo en revisión citado al rubro, y;

### RESULTANDO

**PRIMERO. Demanda.** El dieciocho de febrero de dos mil catorce,<sup>1</sup> **Soluciones Informáticas y Aplicaciones Crediticias, sociedad anónima de capital variable**, por conducto de su representante legal, **Agustín Zamna Zambrano Brambila**, solicitó la protección constitucional en contra de las autoridades y respecto de los actos que a continuación se transcriben:

*“III. Autoridades Responsables:*

1) *El H. Congreso de la Unión: no obstante que se señala a dicho Congreso como autoridad responsable, toda vez que el artículo 50 constitucional establece que el mismo está compuesto tanto por la H. Cámara de Diputados y la H. Cámara de Senadores, se solicita a Usía se tenga a esta promovente por acompañando sendas copias del presente*

---

<sup>1</sup> Fojas 2 a 60 del cuaderno principal del juicio de amparo.

*asunto escrito de demanda para que se les corra traslado a cada una de esas Cámaras, sin que ello signifique en ningún momento que se les llama al presente juicio de garantías en lo individual, pues tal y como lo apuntamos aquí, la autoridad señalada lo es precisamente el H. Congreso de la Unión como autora del decreto que dio origen a las disposiciones controvertidas.*

*(...)*

*2) El C. Presidente de la República.*

*En el entendido de que al tenor de lo dispuesto por el artículo 108 fracción III de la Ley de Amparo, no se llaman como autoridades responsables al C. Secretario de Gobernación— como autor del refrendo del decreto promulgatorio de la ley que contiene las disposiciones controvertidas— ni al C. Director del Diario Oficial de la Federación— como encargado de su publicación—, pues no se controvierten en esta demanda sus actos por vicios propios.*

*IV.- Ley o acto que de cada autoridad se reclama:*

*A las autoridades responsables se les reclama en su orden, y en el ámbito de sus atribuciones, la expedición y aprobación, y la 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 (DOF) el día 11 de diciembre de 2013, en específico los artículos siguientes:*

*✓ Artículo 28 fracción XXX, incluso en relación con el artículo 27 fracción XIX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

*✓ Artículo 25 fracción VI, y en consecuencia, el artículo 9º fracción I, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

*✓ Artículo 27 fracción XI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

*De igual manera se les reclama en su orden, y en el ámbito de sus atribuciones, la expedición y aprobación, y la promulgación no solo del decreto apenas mencionado, sino también del diverso ‘DECRETO por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental’ publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 9 de diciembre de 2013, en específico los artículos siguientes:*

✓ *Artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, en relación con los artículos 86 cuarto y sexto párrafos, 94 fracción I y 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. (...)*”.

La quejosa formuló los conceptos de violación que estimó pertinentes y señaló como derechos fundamentales vulnerados los contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

## **C O N S I D E R A N D O**

**TERCERO. Materia de análisis.** Como se advierte de lo narrado, el tribunal colegiado reservó jurisdicción a este Alto Tribunal para examinar los planteamientos de constitucionalidad formulados, únicamente, respecto de los artículos 9º, fracción I y 27, fracción XIX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, en relación con los diversos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96, de la misma Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En efecto, de la resolución por la que se reservó jurisdicción a este Alto Tribunal se advierte que el tribunal colegiado revocó el sobreseimiento decretado por el juez de distrito, respecto de los actos reclamados consistentes en los artículos 25, fracción VI, 27, fracción XI, 27, fracción XIX y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como los artículos 3-B, de la Ley de Coordinación Fiscal y los diversos artículos (que la parte quejosa, en su demanda, relaciona con este último numeral) 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al considerar que se acreditó el interés jurídico para promover el juicio de amparo y analizar la regularidad constitucional de las normas impugnadas.

Asimismo, analizó la constitucionalidad de los numerales 25, fracción VI, 28, fracción XXX y 27, fracción XI, de la de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en ese sentido, negó la protección

constitucional solicitada respecto de los numerales 25, fracción VI, al no resulta violatorio del principio de proporcionalidad y 28, fracción XXX, por no contravenir los principios tributarios de proporcionalidad y equidad), ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cambio, concedió la protección de la Justicia Federal respecto del artículo 27, fracción XI, de la citada ley, al ser violatorio del principio de equidad, pues limita la deducción de los gastos de previsión social, al establecer un trato distinto en la deducibilidad de erogaciones por concepto de previsión social, atendiendo a la forma en que se organicen los trabajadores sindicalizados o no sindicalizados.

Pues bien, en principio, se procede analizar la procedencia o improcedencia del juicio de amparo, respecto de los artículos cuya jurisdicción reservó el tribunal colegiado a este Máximo Tribunal, esto es, respecto de los artículos 9º, fracción I y 27, fracción XIX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, en relación con los diversos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96, de la misma Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que como se verá más adelante, la procedencia del juicio de garantías es una cuestión de orden público, por lo tanto, susceptible de estudio en cualquier instancia.

**CUARTO. Decisión de improcedencia.** Esta Primera Sala del Alto Tribunal advierte de oficio y por diversos motivos a los analizados por órganos jurisdiccionales que, respecto de los artículos 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, se actualiza la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, atinente a la falta de interés jurídico, como se pasa a demostrar.

Como se advierte de la demanda de amparo, la quejosa recurrente reclamó la regularidad constitucional de los artículos 25, fracción VI, 27, fracción XI, 27, fracción XIX y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el artículo 3-B, de la Ley

de Coordinación Fiscal y los diversos artículos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta con motivo del primer acto de aplicación, que aconteció a través del pago provisional de diversas contribuciones federales el diecinueve de febrero de dos mil catorce.

En la sentencia recurrida, el juez de distrito consideró actualizada la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, porque la quejosa no acreditó el primer acto de aplicación en su perjuicio, pues no era el pago provisional de diversas contribuciones federales, efectuado el diecinueve de febrero de dos mil catorce sino que el primer acto de aplicación en su perjuicio se generaría hasta la presentación de la declaración anual del ejercicio fiscal de dos mil catorce.

El juez precisó que el acto de aplicación de las normas reclamadas se generaría hasta la presentación de la declaración anual del ejercicio fiscal dos mil catorce, momento en el que la quejosa, aplicando el principio de autodeterminación del tributo, determinaría las contribuciones a su cargo por concepto de impuesto sobre la renta a través de la aplicación de lo previsto en los artículos 9, fracción I, 25, fracción VI, 27, fracción XI y 28, fracción XXX, este último en relación con el diverso 27, fracción XIX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por lo anterior, el juzgador consideró actualizada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, por lo que, con fundamento en lo dispuesto por la fracción V del artículo 63 de la Ley de Amparo, decretó el sobreseimiento del juicio, respecto de los artículos 9, fracción I, 25, fracción VI, 27, fracción XI, y 28, fracción XXX, en relación con el 27, fracción XIX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal.

El tribunal colegiado al analizar el recurso de revisión declaró fundados los argumentos de agravio propuestos por la quejosa para desestimar las consideraciones del juez de distrito; consideró que las pruebas ofrecidas evidenciaban que tenía el carácter de patrón y que, como tal, realizó el pago provisional correspondiente al mes de enero de dos mil catorce, respecto del tributo del impuesto sobre la renta;

Dijo que la presentación del pago provisional del mes de enero de dos mil catorce del impuesto sobre la renta, adminiculada con las demás documentales ofrecidas, demostraban el primer acto de aplicación y el interés jurídico y legítimo para promover la acción de amparo; consideró que la quejosa se ubicó en el supuesto de las normas reclamadas, lo que producía una afectación a su esfera jurídica, por lo que, aun cuando se trataba de un acto de autoaplicación de las normas respectivas, se consideraba el pago provisional como el primer acto de aplicación para efectos de la procedencia del juicio de amparo, ya que dicha autoaplicación trascendía a la esfera jurídica del contribuyente y generó consecuencias, desde el momento en que las autoridades fiscales recibieron dicho pago provisional correspondiente, conforme a las mencionadas reglas.

El tribunal colegiado expresó que aunado a que en el caso no era necesario que la quejosa se situara en cada una de las hipótesis normativas para poder impugnar los preceptos legales que lo integran, dado que basta que se ubique de manera general dentro del sistema, para estar en aptitud de combatir los preceptos que puedan eventualmente serle aplicables, atendiendo a la categoría de sujeto obligado que demostró tener.

De este modo, el tribunal colegiado revocó el sobreseimiento decretado por el juez de distrito, respecto de los actos reclamados consistentes en los artículos 25, fracción VI, 27, fracción XI, 27, fracción XIX y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el artículo 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal y los

diversos artículos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Además, precisó que respecto de los artículos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su demanda la parte quejosa relacionaba estos con el artículo 3-B, de la Ley de Coordinación Fiscal, pues en lo tocante a esos tres preceptos, precisó que si bien el juzgador nada apuntó también procedía levantar el sobreseimiento, respecto de los mismos, dado que en la demanda de amparo se citaron a fin de identificar la obligación de retener que tenían todos los patrones a su cargo, fuesen del sector público o privado, en relación con el impuesto sobre la renta por los sueldos y salarios que pagaban.

Como se advierte de lo relatado, el juez de distrito analizó la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, atinente a la falta de interés jurídico para promover la acción de amparo, la que consideró actualizada, pues aseveró que el perjuicio en su esfera jurídica se generaba hasta la declaración anual del ejercicio fiscal.

Sin embargo, a la luz de los agravios propuestos por la quejosa recurrente, el tribunal colegiado analizó la decisión del juzgador y consideró que no se actualizaba la causa de improcedencia prevista en el numeral 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, pues existía evidencia de la presentación del pago provisional del mes de enero de dos mil catorce del impuesto sobre la renta, con la cual, adminiculada con las demás documentales descritas, se demuestra el primer acto de aplicación y el consecuente interés jurídico y legítimo para promover la acción de amparo, esto es, que la quejosa se ubicó en el supuesto de las normas reclamadas, lo que producía una afectación a su esfera jurídica.

**Pues bien**, como se apuntó, el análisis de la procedencia del juicio de garantías es una cuestión de orden público, por lo

tanto, susceptible de estudio en cualquier instancia como lo ha establecido este Alto Tribunal Federal en la tesis P. LXV/99 del Pleno<sup>2</sup> y la jurisprudencia 2a./J.76/2004 de la Segunda Sala,<sup>3</sup> que esta Primera Sala comparte, que si bien están referidas a la anterior Ley de Amparo, lo cierto que, no se oponen a la vigente ley de amparo de conformidad con el artículo sexto transitorio.

Asimismo, debe decirse que cuando, encontrándose el asunto en revisión, se advierte la existencia de una o varias causas de improcedencia diferentes a las que el juzgador de primer grado estimó actualizadas, desestimadas o, bien, al advertirse un motivo distinto de los apreciados en relación con una misma causa de improcedencia, dado que, en esos casos, es indudable que el tribunal revisor, de oficio, debe emprender el estudio de la procedencia de la acción.

La afirmación que precede tiene su fundamento en lo dispuesto por el artículo 93, fracción III, de la Ley de Amparo,<sup>4</sup> que establece que el órgano jurisdiccional, al conocer de los asuntos en revisión, observará entre otras reglas la relativa a que podrá examinar de oficio y, en su caso, decretar la actualización de las causales de improcedencia desestimadas por el juzgador de origen, siempre que los motivos sean diversos a los considerados por el órgano de primera instancia.

El legislador permite al tribunal revisor examinar la procedencia del amparo bajo supuestos o motivos diversos a los analizados por el juez de primer grado; al respecto, resulta aplicable la jurisprudencia **P./J.122/99**,<sup>5</sup> del Pleno de este Alto

---

<sup>2</sup> Jurisprudencia de rubro: **"IMPROCEDENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO, EN EL RECURSO DE REVISIÓN, PUEDE HACERSE SIN EXAMINAR LA CAUSA ADVERTIDA POR EL JUZGADOR DE PRIMER GRADO."**

<sup>3</sup> Jurisprudencia de rubro **"IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. SU EXAMEN EN LA REVISIÓN ES OFICIOSO, CON INDEPENDENCIA DE QUE EL RECURRENTE SEA EL QUEJOSO QUE YA OBTUVO RESOLUCIÓN FAVORABLE."**

<sup>4</sup> **Artículo 93.** Al conocer de los asuntos en revisión, el órgano jurisdiccional observará las reglas siguientes: (...).

**III.** Para los efectos de las fracciones I y II, podrá examinar de oficio y, en su caso, decretar la actualización de las causales de improcedencia desestimadas por el juzgador de origen, siempre que los motivos sean diversos a los considerados por el órgano de primera instancia; (...).

<sup>5</sup> Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de mil novecientos noventa y nueve, página veintiocho



Tribunal, cuyo rubro y texto informan: ***“IMPROCEDENCIA. ESTUDIO OFICIOSO EN EL RECURSO DE REVISIÓN DE MOTIVOS DIVERSOS A LOS ANALIZADOS EN LA SENTENCIA COMBATIDA.***

**Establecido lo anterior**, como se apuntó, a juicio de la Primera Sala de este Alto Tribunal de oficio y por diversos motivos a los analizados por órganos jurisdiccionales advierte que se actualiza la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, atinente a la falta de interés jurídico para promover la acción de amparo, respecto de los artículos 3-B de la Ley de Coordinación Fiscal, 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.

Como lo asentó el tribunal colegiado, la peticionaria del amparo impugna la regularidad constitucional del artículo 3-B, de la Ley de Coordinación Fiscal y tocante a los diversos artículos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los invoca a fin de identificar la obligación de retener que tienen a su cargo todos los patrones, sean del sector público o privado, en relación con el impuesto sobre la renta por los sueldos y salarios que pagan.

Ahora, del Decreto por el que se reformaron y adicionaron diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación de nueve de diciembre de dos mil trece, en particular en los artículos transitorios, específicamente, el noveno transitorio, se advierte que el legislador estableció que lo dispuesto en el artículo 3-B de dicha Ley, entraría en vigor el uno de enero de dos mil quince.

En efecto, el aludido numeral transitorio establece:

*“Noveno.- Lo previsto en la fracción II del artículo 2o. de la Ley de Coordinación Fiscal, respecto a la no inclusión en la recaudación federal participable del Impuesto sobre la Renta por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado causado por los servidores públicos; **así como lo dispuesto en el artículo 3-B de dicha Ley, entrarán en vigor el 1 de enero de 2015.**”*

Como se ve de lo reproducido, lo previsto en el artículo 3-B de dicha Ley<sup>6</sup> entró en vigor hasta el uno de enero de dos mil quince, esto es, la obligación de las entidades adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal de participar al 100% de la recaudación que se obtenga del impuesto sobre la renta que efectivamente se entere a la Federación, correspondiente al salario del personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en las dependencias de la entidad federativa, del municipio o demarcación territorial del Distrito Federal, así como en sus respectivos organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales, siempre que el salario sea efectivamente pagado por los entes mencionados con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales en los términos ahí referidos, entrara en vigor hasta el uno de enero de dos mil quince.

En ese sentido, a la fecha de presentación de la demanda el dieciocho de febrero de dos mil catorce, todavía no entraban en vigor el citado numeral, se encontraba en etapa de vacatio legis; consecuentemente, toda vez que el citado numeral no se

---

<sup>6</sup> “ARTICULO 3o.-B.- Las entidades adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal participarán al 100% de la recaudación que se obtenga del impuesto sobre la renta que efectivamente se entere a la Federación, correspondiente al salario del personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en las dependencias de la entidad federativa, del municipio o demarcación territorial del Distrito Federal, así como en sus respectivos organismos autónomos y entidades paraestatales y paramunicipales, siempre que el salario sea efectivamente pagado por los entes mencionados con cargo a sus participaciones u otros ingresos locales.

Para efectos del párrafo anterior, se considerará la recaudación que se obtenga por el Impuesto sobre la Renta, una vez descontadas las devoluciones por dicho concepto.

Asimismo, para que resulte aplicable lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, las entidades deberán enterar a la Federación el 100% de la retención que deben efectuar del Impuesto sobre la Renta correspondiente a los ingresos por salarios que las entidades paguen con cargo a recursos federales.

Las entidades deberán participar a sus municipios o demarcaciones territoriales, el 100% de la recaudación del impuesto al que se refiere el párrafo primero de este artículo, correspondiente al personal que preste o desempeñe un servicio personal subordinado en el municipio o demarcación territorial de que se trate.

encontraba vigente, se colige que la parte quejosa carece de interés jurídico para promover la acción de amparo en su contra.

En efecto, durante el período de la *vacatio legis*, las leyes no pueden ser obligatorias, entonces, existe una carencia de interés jurídico para reclamar una ley durante ese periodo. Resulta aplicable la jurisprudencia número 1a./J.2/96, de esta Primera Sala, de rubro: **“VACATIO LEGIS. CARENCIA DE INTERES JURIDICO PARA RECLAMAR UNA LEY DURANTE ESE PERIODO.”**<sup>7</sup>

Es así que, a juicio de esta Primera Sala del Alto Tribunal de oficio y por diversas razones se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, atinente a la falta de interés jurídico, por lo que procede es decretar el sobreseimiento en el juicio de amparo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63, fracción V, de la citada ley, en contra del artículo 3-B, de la Ley de Coordinación Fiscal y los artículos 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta al haberse citado a fin de identificar la obligación de retener que tienen a su cargo todos los patrones, sean del sector público o privado, en relación con el impuesto sobre la renta por los sueldos y salarios que pagan.

**QUINTO. Decisión de estudio.** Derivado de la determinación anterior, se analizan los planteamientos de inconstitucionalidad formulados por la accionante del amparo, respecto de los artículos 9º, fracción I y 27, fracción XIX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los artículos impugnados disponen:

**“Artículo 9.** *Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.*

---

<sup>7</sup> Datos de localización. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Registro: 200434, Tomo III, Enero de 1996, Página: 25

*El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:*

*I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

**Artículo 27.** *Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:*

*(...)*

**XIX.** *Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.*

*(...)*

En la demanda de amparo, la quejosa recurrente formuló razonamientos en los que combate la regularidad constitucional del artículo 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, citando lo dispuesto en los numerales 9º, fracción I y 27, fracción XIX, de la citada ley, a fin de precisar la mecánica para obtener el resultado y la utilidad fiscal y el pago del impuesto sobre la renta y además evidenciar que se establece la permisibilidad de deducir sueldos y salarios.

En efecto, en la demanda de amparo, la quejosa razona que lo dispuesto en los artículos 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vulneraban el principio de proporcionalidad previsto en el artículo 31, fracción IV, de la

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque establecen una limitante a la deducción, al no prever como deducibles las cuotas pagas al Instituto Mexicano del Seguros Social a cargo de trabajadores de la empresa y aquellos pagos que realicen una persona moral a favor de un trabajador, siempre que constituyan ingresos exentos para este, es decir, limita la deducción de sueldos únicamente un 47% de su importe, siempre que sean ingresos del trabajador, con lo que obliga a pagar sobre una realidad contributiva distinta a la verdadera capacidad de contribuir al gasto público, por lo que se vea afectada por aspecto ajenos al objeto del impuesto la conformación de la base del impuesto sobre la renta que establece el artículo 9, fracción I de la ley, prohibiendo la deducción de erogaciones, a pesar de constituir una verdadera deducción estructural, siendo que el artículo 27, fracción XIX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la permisibilidad de deducir sueldos y salarios de todo contribuyente mientras que el artículo 28, fracción XXX, de la ley referida limita la deducibilidad, por lo que la base para obtener el resultado y utilidad fiscal y el pago del impuesto de conformidad con lo previsto en el citado numeral 9, fracción I, se da sobre una base ficticia.

Ahora, con relación a lo previsto en los artículos 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el tribunal colegiado negó la protección constitucional; consideró que sobre la cuestión expresada por la quejosa en el sentido de que tales numerales transgreden el principio de proporcionalidad tributaria, al no prever como deducibles las cuotas pagas al Instituto Mexicano del Seguros Social a cargo de trabajadores de la empresa y aquellos pagos que realicen una persona moral a favor de un trabajador, siempre que constituyan ingresos exentos para este, es decir, limita la deducción de sueldos, siempre que sean ingresos del trabajador, existe jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,<sup>8</sup> que establece la circunstancia de que tales

---

<sup>8</sup> Jurisprudencia **2a./J. 188/2016 (10a.)**, localizable en la página 692, del tomo I, del libro 37, de diciembre de dos mil dieciséis, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación en su Décima Época (registro 2'013,229). **RENTA. LOS ARTÍCULOS 25, FRACCIÓN VI, Y 28, FRACCIÓN I, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL**

numerales no transgreden el principio de proporcionalidad tributaria, porque no permiten la deducción de cuotas de seguridad social pagadas por el patrón cuya obligación de pago corresponde inicialmente al trabajador con su salario.

En efecto, el tribunal colegiado tomó lo instituido por la Jurisprudencia 2a./J. 188/2016 (10a.) de la Segunda sala de este Alto Tribunal Federal en el sentido de que porque tales los artículos son normas complementarias y vinculadas, en la medida en que únicamente permiten al contribuyente deducir las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo. Por tanto, el pago de un tributo, como lo es la cuota de seguridad social a cargo de un tercero (trabajador) no puede considerarse como un gasto estructural, al tener la naturaleza de una contribución cuyo sujeto pasivo es el trabajador y no el patrón, y aunque éste se sustituya en la obligación del trabajador de realizar el pago para retribuirlo por su desempeño en concepto de previsión social, dicha erogación debe ser considerada como no estructural, en atención a que el propio legislador descartó su carácter indispensable, al haber colocado expresamente su obligatoriedad en un sujeto pasivo diverso. Así, el hecho de que el legislador en algún momento hubiera concebido su deducción como un beneficio, no existe obligación de reconocerla, por lo que su previsión o no previsión no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria.

---

**IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL NO PERMITIR LA DEDUCCIÓN DE CUOTAS DE SEGURIDAD SOCIAL PAGADAS POR EL PATRÓN CUYA OBLIGACIÓN DE PAGO CORRESPONDE INICIALMENTE AL TRABAJADOR CON SU SALARIO, NO TRANSGREDEN EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.** El artículo 25 indicado señala que los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo; y el diverso 28, que no serán deducibles los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente corresponda a terceros, excepto tratándose de aportaciones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo de los patrones. De lo anterior, se advierte que los artículos son normas complementarias y vinculadas, en la medida en que únicamente permiten al contribuyente deducir las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo. Por tanto, el pago de un tributo, como lo es la cuota de seguridad social a cargo de un tercero (trabajador) no puede considerarse como un gasto estructural, al tener la naturaleza de una contribución cuyo sujeto pasivo es el trabajador y no el patrón, y aunque éste se sustituya en la obligación del trabajador de realizar el pago para retribuirlo por su desempeño en concepto de previsión social, dicha erogación debe ser considerada como no estructural, en atención a que el propio legislador descartó su carácter indispensable, al haber colocado expresamente su obligatoriedad en un sujeto pasivo diverso. Así, el hecho de que el legislador en algún momento hubiera concebido su deducción como un beneficio, no existe obligación de reconocerla, por lo que su previsión o no previsión no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria".

Pues bien, a juicio de esta Primera Sala, la decisión adoptada por el tribunal colegiado alcanza a los artículos 9, fracción I y 27, fracción XI, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuyo estudio se reservó a este Alto Tribunal, puesto que la parte quejosa formuló razonamientos en los que combatió la regularidad constitucional del artículo 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, citando lo dispuesto en los numerales 9°, fracción I y 27, fracción XIX, de la citada ley a fin de precisar la mecánica para obtener el resultado y la utilidad fiscal y el pago del impuesto sobre la renta y además evidenciar la permisibilidad de deducir sueldos y salarios.

Sin embargo, a causa de que con relación a los artículos 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se estableció que tales numerales no transgreden el principio de proporcionalidad tributaria al no permitir la deducción de cuotas de seguridad social pagadas por el patrón cuya obligación de pago corresponde inicialmente al trabajador con su salario, pues son normas complementarias y vinculadas; que la cuota de seguridad social a cargo de un tercero (trabajador) no puede considerarse como un gasto estructural, al tener la naturaleza de una contribución cuyo sujeto pasivo es el trabajador y no el patrón, y aunque éste se sustituya en la obligación del trabajador de realizar el pago para retribuirlo por su desempeño en concepto de previsión social, dicha erogación debe ser considerada como no estructural y que el hecho de que el legislador en algún momento hubiera concebido su deducción como un beneficio, no existe obligación de reconocerla; entonces, esta Primera Sala considera que deben calificarse de inoperantes los argumentos relacionados con la regularidad constitucional del artículo 9, fracción I, y 27, fracción XIX, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ello, debido a que la quejosa recurrente no efectuó un razonamiento de inconstitucionalidad *per se* de tales numerales sino únicamente para evidenciar que la limitante a la deducibilidad

contenida en los artículos 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta afectaba la mecánica para obtener el resultado y la utilidad fiscal y el pago del impuesto sobre la renta y evidenciar la permisibilidad de deducir sueldos y salarios que refieren los artículos 9, fracción I, y 27, fracción XIX, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pero no confrontando la constitucionalidad de dichos numerales sino evidenciado su afectación derivado de lo previsto por el legislador en los referidos numerales 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la citada ley; de ahí que, sean inoperantes para el fin que persigue la quejosa recurrente.

Aún más, como se advierte de la demanda, al momento de expresar los actos reclamados, la quejosa refiere que impugna el artículo 28, fracción XXX, con relación con el numeral 27, fracción XIX, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; asimismo el numeral 25, fracción VI y como consecuencia el artículo 9, fracción I, ambos también de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pero únicamente, invocándolos para evidenciar la inconstitucionalidad de los referidos numerales 25, fracción VI y 28, fracción XXX, de la citada ley en cuanto a la limitante imponen en la deducibilidad de las cuotas de seguridad social pagadas por el patrón cuya obligación de pago corresponde inicialmente al trabajador con su salario.

Así, al resultar inoperantes los conceptos de violación relacionados con la inconstitucionalidad de los artículos 27, fracción XIX y 9, fracción I, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para dos mil catorce, cuyo estudio se reservó a esta Primera Sala, lo procedente es negar el amparo solicitado, respecto de tales numerales.

Por lo anteriormente expuesto y fundado, se resuelve:

**PRIMERO.** En la materia de la revisión competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se sobresee en el juicio respecto de los artículos 3-B de la Ley de



Coordinación Fiscal, 86, cuarto y sexto párrafos, 94, fracción I y 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en términos del considerando cuarto de la presente sentencia.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a la quejosa respecto de los artículos 9, fracción I y 27, fracción XIX, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para dos mil catorce, en términos del último considerando de este fallo.

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