

AMPARO EN REVISIÓN 541/2019
QUEJOSA: PROCESADORA DE AVES DE TEPA,
SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE

PONENTE: MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCÁ
SECRETARIO: VÍCTOR MANUEL ROCHA MERCADO
COLABORADOR: ALBERTO MIRANDA BERNABÉ

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS”**¹; a continuación se hace público el fragmento del **proyecto de sentencia del Amparo en Revisión 541/2019**, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

[...]

- **¿El procedimiento para cuantificar la deducción aplicable a las inversiones en materia de activos intangibles que permiten la explotación de bienes de dominio público vulnera los derechos de legalidad, seguridad jurídica, igualdad, equidad y proporcionalidad tributaria?**
48. La quejosa aduce la inconstitucionalidad de los artículos 31 y 33, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta bajo la premisa esencial de que no prevén los elementos mínimos para determinar el monto original de la inversión en activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público, para efectos de determinar el monto límite a deducir tratándose del impuesto sobre la renta.

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

49. Dicha premisa es inexacta y para demostrarlo conviene hacer referencia al marco normativo que rige las deducciones y la forma de calcular el límite aplicable a las inversiones en materia del impuesto aludido.
50. En términos generales, el artículo 1º de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación de pagar la contribución en cuestión a todas las personas físicas y morales residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.²
51. A su vez, el artículo 25 del mismo ordenamiento permite a los contribuyentes deducir, entre otros conceptos, las inversiones,³ mismas que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta comprenden los activos fijos, los gastos y cargos diferidos, así como las erogaciones realizadas en periodos preoperativos.
52. Para efectos de esta resolución destacan dos tipos de inversiones, a saber, aquellas en activos fijos y los gastos diferidos. Los primeros, conforme al artículo 32 de la Ley en estudio, se integran por los bienes tangibles que utilizan los contribuyentes para realizar sus actividades y que se demeritan por el uso en el servicio del contribuyente o por el transcurso del tiempo.⁴

² El precepto aludido prevé como sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, además, a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente, así como a los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

³ “**Artículo 25.** Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

...

IV. Las inversiones”.

⁴ “**Artículo 32.** Para los efectos de esta Ley, se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, de conformidad con los siguientes conceptos:

Activo fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de

53. Mientras que los segundos, esto es, los gastos diferidos constituyen activos intangibles representados por bienes o derechos que permiten reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, así como usar, disfrutar o explotar un bien, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad de una persona moral.
54. Asimismo, el artículo 32 mencionado detalla que también se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permiten prestar un servicio público concesionado o explotar bienes del dominio público (como en el caso de la quejosa que cuenta con títulos de concesión para el uso, aprovechamiento y explotación de aguas nacionales).⁵
55. Ahora bien, la deducción de inversiones no es absoluta y encuentra, entre otros límites, los porcentajes máximos autorizados en la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo artículo 33, fracción IV (ahora reclamado) establece que en el caso de activos intangibles que permitan explotar bienes del dominio público o prestar un servicio público concesionado, el porcentaje máximo se calculará dividiendo la unidad entre el número de años por los cuales se otorgó la concesión, el cociente así obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.⁶

los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

Gastos diferidos son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar, disfrutar o explotar un bien, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

Cargos diferidos son aquéllos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Erogaciones realizadas en periodos preoperativos, son aquéllas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo, relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse".

⁵ Véase el párrafo 2 de la presente resolución.

⁶ “**Artículo 33.** Los por cientos máximos autorizados tratándose de gastos y cargos diferidos, así como para las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, son los siguientes:

...

56. A su vez, el diverso artículo 31 (también reclamado) dispone que las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los porcentajes máximos autorizados **sobre el monto original de la inversión**, con los límites que, en cada caso, establece la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.
57. En este orden, el precepto de referencia indica en su segundo párrafo lo que debe entenderse por monto original de la inversión en los siguientes términos:

El monto original de la inversión comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales. Tratándose de las inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

58. Como se observa, el artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sí prevé el procedimiento y los elementos mínimos para determinar el monto límite para deducir las inversiones efectuadas por los sujetos pasivos de dicha contribución.
59. En particular, para deducir los gastos diferidos (que incluyen los activos intangibles de la quejosa derivados de la explotación de un bien de dominio público) dicho procedimiento consiste en aplicar el porcentaje máximo autorizado por el artículo 33, fracción IV, de la Ley del Impuesto

IV. En el caso de activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado, el por ciento máximo se calculará dividiendo la unidad entre el número de años por los cuales se otorgó la concesión, el cociente así obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento”.

sobre la Renta sobre el monto original de la inversión, el cual comprende los elementos previstos en el segundo párrafo del artículo 31 reclamado.

60. Ahora bien, es cierto que el monto original de la inversión está construido con base en elementos cuantitativos que no son exclusivamente propios de los gastos diferidos. Sin embargo, ello en nada afecta la constitucionalidad del precepto reclamado, pues la referencia a esos otros elementos obedece a que las inversiones susceptibles de deducir en materia de impuesto sobre la renta incluyen, además de los gastos diferidos, los activos fijos y los cargos diferidos.
61. Por ello, es entendible que para delimitar el monto original de la inversión, el párrafo segundo del artículo 31 reclamado haga referencia al precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo, así como **las erogaciones por concepto de derechos**,⁷ cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.
62. Si el concepto de inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta comprende los activos fijos, los gastos y cargos diferidos e inclusive las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, entonces no se sostiene la pretensión de la quejosa en torno a que el monto original de la inversión debería estar construido sobre la base de los elementos cuantitativos propios de una sola especie de inversiones, esto es, aquellas que versan sobre gastos diferidos y más específicamente las que corresponden a activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público, como ocurre con

⁷ Concepto perfectamente identificable con las concesiones para la explotación de bienes del dominio público.

las concesiones para uso, aprovechamiento y explotación de aguas nacionales.

63. En este sentido, resulta **infundado** el **primer concepto de violación** en el cual se plantea que los artículos 31 y 33, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vulneran los derechos de **legalidad y seguridad jurídica**, por no prever los elementos mínimos para determinar el monto original de la inversión tratándose de activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público.
64. Ello es así porque la interpretación sistemática de los artículos 25, fracción IV, 31, párrafos primero y segundo, 32 y 33 fracción IV, del ordenamiento en cuestión, revelan con nitidez la mecánica de cálculo de las deducciones en materia del impuesto sobre la renta por concepto de inversiones.
65. En particular, los preceptos aludidos sí cuentan con los elementos necesarios para conocer la cantidad susceptible de deducir por el contribuyente que efectúa inversiones en gastos diferidos, que incluyen, entre otros, los activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público, así como para delimitar el monto original de ese tipo de inversiones y que debe tenerse como base para aplicar el porcentaje máximo autorizado, el cual está construido en función del número de años por el cual se otorgó la concesión de que se trate.
66. Por otra parte, esta Primera Sala no comparte la argumentación de la quejosa en torno a que para dar certeza jurídica, el legislador debió establecer un procedimiento especial y pormenorizado para calcular el monto original de inversiones en gastos diferidos y más concretamente para el caso de activos intangibles que permiten explotar bienes del dominio público.

67. Ello es así porque dicho planteamiento contradice la línea jurisprudencial de esta Suprema Corte en torno a que el derecho a la seguridad jurídica en materia tributaria no debe entenderse en el sentido de que la ley debe señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los contribuyentes, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer los derechos de estos últimos y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades.⁸
68. Asimismo, el hecho de que el procedimiento para determinar el monto original de una inversión sea genérico, de ninguna forma provoca inseguridad jurídica, pues tanto los activos fijos como los gastos diferidos, que incluyen a los activos intangibles que permiten explotar bienes del dominio público, comportan un denominador común, a saber: ambas categorías constituyen inversiones para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
69. En este orden de ideas, no asiste razón a la quejosa cuando afirma que el procedimiento para calcular el monto original de las inversiones, previsto en el párrafo segundo del artículo 31 reclamado, sólo aplica para el caso de inversiones en activo fijo.
70. Lo errático del argumento obedece a que pretende generar una distinción que no es compatible con el texto expreso de la Ley del Impuesto sobre Renta, en cuyo artículo 32 se detalla que **para efectos de dicho ordenamiento se consideran inversiones los activos fijos,**

⁸ Véase la jurisprudencia 1a./J. 139/2012 (10a.), de rubro: “**SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE.**” Consultable en la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XVI, enero de 2013, Tomo 1, página 437 y registro 2002649. En igual sentido, véase la jurisprudencia 2a./J. 144/2006, que esta Primera Sala comparte, de rubro: “**GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES.**” Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, octubre de 2006, página 351 y registro 174094.

los gastos y cargos diferidos, así como las erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

71. Luego, si el diverso artículo 31 en sus párrafos primero y segundo hace referencia a las “inversiones” y al “monto original de la inversión”, sin distinguir específicamente entre las de activo fijo y las de gastos diferidos, entonces no resulta válido generar una distinción donde el legislador democrático no pretendió hacerla.⁹
72. Aunado a lo anterior, tampoco se sostiene la afirmación de la quejosa en torno a que los elementos para calcular el monto original de la inversión, previstos en el segundo párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta únicamente aplica para las inversiones en activo fijo, porque solo respecto de ellas se puede hablar de un “precio del bien”.
73. Tal afirmación presupone una lectura aislada del precepto reclamado y soslaya el marco normativo que rige las deducciones por inversiones, las cuales abarcan no solo las de cargos y gastos diferidos (supuesto este último el de la quejosa), sino también las de activo fijo y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, siendo justo esa pluralidad de inversiones las que justifican considerar el “precio del bien” y el resto de elementos cuantitativos previstos en el artículo 31, combatido como parte integrante del monto original de la inversión.
74. Por tanto, los artículos 31 y 33, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta resultan compatibles con el derecho a la seguridad jurídica, en tanto sí prevén los elementos necesarios para determinar el monto

⁹ Ello adquiere mayor relevancia al constatar que en el artículo 31 reclamado existen porciones normativas en las cuales sí se hizo una distinción o se detallaron otros elementos adicionales para efectos de determinar el monto original de la inversión. Así, por ejemplo, tratándose de inversiones en automóviles, se considera dentro del monto original aludido el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

original de las inversiones (incluyendo las de activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público) al que se le debe aplicar el porcentaje máximo autorizado para efectos de definir el monto al cual puede ascender la deducción correspondiente.

75. Por lo demás, resultan **inoperantes** los argumentos del primer concepto de violación, en los cuales se pretende demostrar la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados sobre la base de ejemplos de los costos y cargas administrativas que comporta para la quejosa conservar sus concesiones en materia de uso, aprovechamiento y explotación de aguas nacionales, así como la referencia a la garantía que se debe pagar para evitar la caducidad de metros cúbicos no usados, en tanto entrañan planteamientos particulares y, en algunos casos hipotéticos, no aptos para desvirtuar la constitucionalidad de normas generales.¹⁰
76. Asimismo, la validez o no de dichos ejemplos y del monto máximo que, en opinión de la quejosa, se debería permitir deducir no trasciende a la constitucionalidad de los artículos reclamados, sino que atañe a la validez de la autodeterminación de su situación fiscal que en nada varía la conclusión alcanzada en esta resolución sobre la regularidad constitucional de los preceptos reclamados.
77. Por otra parte, es **infundado** el **segundo concepto de violación** en la parte que se pretende demostrar que los artículos 31, párrafos primero y segundo, y 33, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vulneran **los principios tributarios de equidad y proporcionalidad**.

¹⁰ Al respecto, resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 88/2003, que esta Primera Sala comparte, de rubro: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO TIENDEN A DEMOSTRAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ALGÚN PRECEPTO, SUSTENTÁNDOSE EN UNA SITUACIÓN PARTICULAR O HIPOTÉTICA." Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, octubre de 2003, página 43 y registro: 183118.

78. Ello es así porque dicho concepto de violación está construido sobre la premisa ya desvirtuada de que dichos preceptos no prevén los elementos mínimos para determinar el monto original de inversiones en activos intangibles que permiten aprovechar bienes de dominio público y que ello, además, impide a la quejosa tributar conforme a su verdadera capacidad contributiva.
79. Pues bien, esta Primera Sala reitera que la interpretación sistemática de los artículos 25, fracción IV; 31, párrafos primero y segundo; 32 y 33 fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta revela con claridad los elementos mínimos necesarios para conocer la cantidad susceptible de deducir por el contribuyente que efectúa inversiones en gastos diferidos, que incluyen, entre otros, los activos intangibles que permiten la explotación de bienes del dominio público, así como para delimitar el monto original de ese tipo de inversiones y que debe tenerse como base para aplicar el porcentaje máximo autorizado, el cual está construido en función del número de años por el cual se otorgó la concesión de que se trate.
80. Derivado de lo anterior, no existe la exclusión apuntada por la quejosa para argumentar la violación al principio de equidad tributaria, pues los preceptos reclamados al referirse a la deducción de inversiones y el monto original de ellas, comprende tanto a las de activo fijo como a las de gasto diferido, máxime que, como ya se demostró, el marco regulatorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta en materia de inversiones comprende tanto a las invocadas por la quejosa como a las de cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos.
81. Por tanto, el monto original de inversiones en activo fijo y en gastos operativos debe ser calculado a partir de los elementos cuantitativos previstos en el párrafo segundo del artículo 31 reclamado, en función,

desde luego, de la compatibilidad que exista con el tipo de inversión, pero sin que ello propicie trato inequitativo alguno, sino una correspondencia funcional entre el tipo de inversión y el elemento aplicable para calcular el monto base sobre el cual se debe aplicar el porcentaje máximo autorizado por la ley.

82. Asimismo, tampoco existe violación al principio de **proporcionalidad tributaria**, ya que no se impide a los contribuyentes acceder a la deducción de las inversiones en gastos diferidos, sino que su ejercicio está condicionado a cumplir con el procedimiento previsto por el legislador democrático y hasta por los montos y porcentajes máximos previstos por este último.
83. Al respecto, este Alto Tribunal ya se ha pronunciado sobre la validez de que el legislador establezca requisitos para poder realizar deducciones en el impuesto sobre la renta, afirmando que no se afecta el derecho de los contribuyentes a deducir las erogaciones autorizadas cuando se establecen condiciones o límites para su ejercicio.¹¹
84. En el caso, la capacidad contributiva de la quejosa de ninguna forma se ve comprometida, pues la base gravable seguirá calculándose en función de sus ingresos obtenidos y podrá efectuar las deducciones por

¹¹ En ese sentido, resulta ilustrativa la tesis P. XXXIX/2004 del Pleno de este Alto Tribunal, de rubro y texto: **“RENTA. EL ARTÍCULO 24, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE ESTABLECE COMO REQUISITO PARA DEDUCIR LOS PAGOS EN EFECTIVO POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, QUE SE HAYAN EFECTUADO CON CHEQUE NOMINATIVO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1991).** El citado precepto que establece como requisito para deducir los pagos en efectivo por la prestación de un servicio personal subordinado que excedan de un millón de pesos, de los contribuyentes que en el ejercicio fiscal anterior obtuvieron ingresos acumulables superiores a doscientos millones de pesos, que aquéllos hubieran sido efectuados mediante cheque nominativo, no viola el principio de proporcionalidad tributaria previsto en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello obedece a que **tal disposición no afecta el derecho de los contribuyentes para deducir las erogaciones autorizadas en los términos de las leyes fiscales, sino que simplemente establece una condición para su ejercicio, de manera que no pueda considerarse que ésta propicie un incremento artificial de la base gravable y de la capacidad contributiva, ya que no le priva el acceso a efectuar deducciones, sino que sólo prevé el procedimiento que debe seguir para que sean válidas y produzcan plenos efectos jurídicos.**” (énfasis añadido).

las inversiones que realiza en materia de gastos diferidos por las concesiones para explotar las aguas nacionales que tenga, pero teniendo como referente los límites y el procedimiento previsto en los preceptos reclamados y en general en la Ley del Impuestos sobre la Renta en materia de deducciones.

85. Finalmente, es **infundado** el **tercer concepto de violación**, en la parte que plantea una violación al “principio de control de proporcionalidad” porque los preceptos reclamados establecen que el monto deducible para las inversiones en activos intangibles debe determinarse sobre el monto original de la inversión, sin considerar las características de las concesiones de bienes de dominio público, particularmente aquellas en materia de explotación de aguas nacionales.
86. Lo infundado de dicho planteamiento obedece a que propone a este Alto Tribunal desplegar un escrutinio constitucional rígido o estricto (idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto) en una materia en la que el legislador democrático cuenta con una amplia libertad de configuración, como lo es la materia fiscal y más concretamente en lo concerniente a establecer contribuciones y deducciones, así como los procedimientos para determinar los montos máximos en que pueden operar estas últimas.¹²
87. Aunado a lo anterior, el denominado “*test de proporcionalidad*” si bien ha sido reconocido por esta Suprema Corte como un método para analizar posibles restricciones a los derechos humanos, el mismo tiene como presupuesto que exista la potencial violación de algún derecho fundamental, o bien que se esté en presencia de normas secundarias

¹² En ese sentido, véase la jurisprudencia 1a./J. 84/2006, de rubro: “**ANÁLISIS CONSTITUCIONAL. SU INTENSIDAD A LA LUZ DE LOS PRINCIPIOS DEMOCRÁTICO Y DE DIVISIÓN DE PODERES**”. Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, noviembre de 2006, página 29 y registro 173957.

que establezcan un trato discriminatorio basado en alguna de las prohibiciones constitucionales o “*categorías sospechosas*” previstas en el artículo primero de la Constitución Federal.¹³

88. En el caso, ninguno de esos elementos se actualiza, pues como ya se demostró, los preceptos reclamados son compatibles con los derechos de legalidad y seguridad jurídica, así como con los principios tributarios de equidad y proporcionalidad, reconocidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.
89. Además, no estamos en presencia de normas que generen un trato discriminatorio basado en alguna categoría que afecte la dignidad de la persona humana; sino más bien, estamos frente a normas que válidamente establecen los términos, procedimientos y límites para calcular las deducciones de las inversiones aplicables en materia del impuesto sobre la renta.
90. Lo anterior, inclusive, está reconocido en la segunda parte del **tercer concepto de violación**, en el cual se argumenta que los preceptos reclamados vulneran el derecho a la **igualdad**, porque en ellos se previó un procedimiento igual para calcular el monto original de todas las inversiones, sin distinguir cuando versan sobre activos intangibles necesarios para la explotación de aguas nacionales.
91. Dicho argumento también es **infundado**, pues por una parte contradice la premisa general de la demanda de amparo, concerniente a que el legislador no previó un procedimiento para calcular el monto original de la inversión en activos intangibles que permiten explotar bienes de

¹³ Al respecto, véase la jurisprudencia 1a./J. 87/2015, de rubro: “**CONSTITUCIONALIDAD DE DISTINCIONES LEGISLATIVAS QUE SE APOYAN EN UNA CATEGORÍA SOSPECHOSA. FORMA EN QUE DEBE APLICARSE EL TEST DE ESCRUTINIO ESTRICTO**”. Consultable en la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 25, diciembre de 2015, Tomo I, página 109 y registro 2010595.

dominio público, máxime cuando reconoce que dicho procedimiento sí existe y que es el mismo que aplica para la totalidad de inversiones susceptibles de deducción en materia del impuesto sobre la renta (activo fijo, gastos y cargos diferidos, así como erogaciones en periodos preoperativos).

92. Asimismo, el tratamiento diferenciado, que propone la quejosa, soslaya que el gasto diferido, al igual que el activo fijo y el resto de conceptos a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, comportan una misma naturaleza, a saber, constituyen inversiones susceptibles de ser deducidas.
93. En este sentido, el legislador válidamente creó un procedimiento genérico para determinar el monto máximo en que dichas inversiones podrían aminorar la carga fiscal de los contribuyentes. Ese procedimiento es el previsto en el segundo párrafo del artículo 31 reclamado, mismo que, como ya fue esclarecido, entraña una correspondencia funcional entre el tipo de inversión y el elemento cuantitativo aplicable para calcular el monto base sobre el cual se debe aplicar el porcentaje máximo autorizado por la ley.
94. Por tanto, no era necesario que el legislador diseñara un mecanismo diferenciado y exclusivamente aplicable para calcular el monto original de inversiones en activos intangibles como los de la quejosa, ni mucho menos que observara el grado de detalle que pretende esta última, si con los elementos previstos en el ordenamiento reclamado, se puede llegar al conocimiento de la voluntad del legislador sobre la manera en que debe calcularse dicho monto.
95. Más aún, esta Suprema Corte ha sido consistente en referir que la regla prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal

obedece a un deber de solidaridad social de las personas de contribuir al gasto público, en la manera proporcional y equitativa que fijen las leyes.¹⁴ De ahí que las deducciones, si bien constituyen una forma de atemperar la carga fiscal para hacerla proporcional, en su diseño el legislador tiene una amplia libertad de configuración, que aunque acotada por los principios de justicia tributaria, ninguno de ellos le impone detallar los procedimientos de cálculo a gusto de los contribuyentes.¹⁵

Notifíquese;...

[...]

¹⁴ En ese sentido, véase la jurisprudencia 1a./J. 65/2009, de rubro: “**OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD**. El sistema tributario tiene como objetivo recaudar los ingresos que el Estado requiere para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, haciéndolo de manera que aquél resulte justo -equitativo y proporcional, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más justa distribución de la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la carta magna. Lo anterior, en virtud de que la obligación de contribuir -elevada a rango constitucional- tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana derivada de la potestad del Estado, sino que posee una vinculación social, una aspiración más alta, relacionada con los fines perseguidos por la propia Constitución, como los que se desprenden de la interpretación conjunta de los artículos 3o. y 25 del texto fundamental, consistentes en la promoción del desarrollo social -dando incluso una dimensión sustantiva al concepto de democracia, acorde a estos fines, encauzándola hacia el mejoramiento económico y social de la población- y en la consecución de un orden en el que el ingreso y la riqueza se distribuyan de una manera más justa, para lo cual participarán con responsabilidad social los sectores público, social y privado. En este contexto, debe destacarse que, entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 constitucional, se encuentra la obligación de contribuir prevista en el artículo 31, fracción IV, constitucional, 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. De manera que la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el 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, por lo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos”. Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, julio de 2009, página 284 y registro 166907.

¹⁵ En ese sentido, resulta ilustrativa la tesis 1a. LXVIII/2009, de rubro y texto siguientes: “**RENTA. FUNCIÓN DE LAS DEDUCCIONES EN LA MECÁNICA DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO RELATIVO**. Bajo el nombre de deducciones suele identificarse a los conceptos que disminuyen los ingresos brutos, a fin de determinar una utilidad cuando éstos excedan a las deducciones, o bien, una pérdida, en caso contrario. En el impuesto sobre la renta, las deducciones permiten que el gravamen refleje los aspectos relevantes del hecho imponible y, de igual forma, por conducto de ellas puede concretarse la cantidad a la que se aplicará la tasa para arribar a la contribución causada. En lo que se refiere a su impacto en el mecanismo de determinación del gravamen en cantidad líquida, se advierte que únicamente disminuyen la base del impuesto conforme al monto disminuido, por lo que la deuda tributaria resultante sólo se reduce en razón de la tasa del gravamen; de ahí que puede afirmarse que para el contribuyente las deducciones no tienen un valor real equiparable a su valor nominal, lo cual obedece a que dicho concepto incide previamente a la aplicación de la tasa del impuesto”. Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, mayo de 2009, página 93 y registro 167190.