

AMPARO EN REVISIÓN

Expediente 378/2022

QUEJOSAS Y RECURRENTE:

Recurrente **CORPORACIÓN DE MEDIOS DE COMUNICACIÓN, TECNOIDEAS PARA LA VIVIENDA, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, CORPORACIÓN RBS, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE.**

REVISIÓN ADHESIVA: PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.

PONENTE: Ministra(o) **MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ**

Secretaria(o) **SECRETARIO: ABRAHAM PEDRAZA RODRÍGUEZ**

COLABORÓ: MARÍA ELENA VILLEGAS AGUILAR.

Fecha de sesión ***

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 **378/2022**, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

VIII. ESTUDIO.

1. EN EL PRIMERO Y PARTE DEL SEXTO CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, LAS PETICIONARIAS ADUCEN QUE LA NORMA IMPUGNADA VULNERA EL DERECHO HUMANO DE NO DISCRIMINACIÓN Y A LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA, CONSAGRADOS EN EL ARTÍCULO 31,

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, registro 2007922.

FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

2. Las quejas expresan substancialmente que la norma impugnada contiene un trato diferenciado a personas en situaciones iguales o análogas. Afirman que genera un trato discriminatorio entre circunstancias de hecho que pueden considerarse iguales, sin que exista una justificación objetiva y razonable, pues la norma hace una distinción entre dos grupos de sujetos, toda vez que el grupo de contribuyentes que paguen intereses derivado de deudas para financiar obras de infraestructura pública, así como construcciones, incluyendo para la adquisición de terrenos donde se vayan a realizar las mismas, ubicados en territorio nacional, para financiar proyectos para la exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo y de los hidrocarburos sólidos, líquidos o gaseosos, así como para otros proyectos de la industria extractiva y para la generación, transmisión o almacenamiento de electricidad o agua, gozarán de no estar limitados en el monto de la deducción, mientras que los que no contraten ese tipo de deudas y no tengan ese tipo de naturaleza societaria estarán limitados.
3. Señalan que los primeros podrán deducir la totalidad de sus intereses con independencia de que excedan o no los \$20,000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional) mientras que los segundos que se encuentran fuera de ese esquema, verán limitada la deducción, no obstante que en ambos casos guardan una misma condición, ya que, en uno y otro caso, son contribuyentes que comparten la realización de operaciones de trabajo, de capital o inversión, empero la tasa de aplicación no es la misma, lo que trae aparejado un trato desigual.
4. Agregan que, una comparación adicional respecto a otro tipo de contribuyentes es que la norma impugnada tampoco le consignó una limitante en proporción a las utilidades de los contribuyentes que efectúan el pago de las regalías que se consideran como un gasto indispensable y estructural.
5. Argumentan que las personas amparadas bajo el régimen de intereses o que erogan gastos por intereses se encuentran desprotegidas, pues la norma impugnada les exige pagar el impuesto respectivo de conformidad con la tasa

ahí consagrada, lo que no sucede con el contribuyente que lleva a cabo gastos por regalías.

6. Dicen que el pago por ese concepto no se ve afectado para su deducibilidad, lo que da un trato desigual en la norma reclamada siendo que las dos actividades mencionadas cuentan con igualdad de circunstancias, en cuanto a un gasto indispensable y estructural, no obstante, existe una limitante para la deducción. Refieren que es importante mencionar que con base en la exposición de motivos que orilló al legislador a emitir la norma, no sólo la actividad de pago de intereses cuenta con un riesgo de “abusar del sistema” y transmitir utilidades a otras empresas, sino que también, en su caso, cualquier otra actividad que lleve consigo la deducción de gastos estructurales, como las regalías, razón que origina un trato desigual de supuestos normativos de gastos que parten de una igualdad de circunstancias.
7. Manifiestan que la disposición reclamada viola el principio de no discriminación, en virtud de otorgar un trato benéfico, desfavoreciendo claramente a otra parte ubicada bajo las mismas condiciones y circunstancias, en virtud de establecer un parámetro de hecho (intereses) de aplicación que arroja de manera fáctica una clara discriminación, sin mencionar los serios perjuicios al mismo que pueden llegar a ocasionar las normas reclamadas en la competitividad, lo que pudiera ocasionar que las personas que pagan intereses, sean superadas y desplazadas por otras que gastan en otro tipo de conceptos, o bien que sigan siendo y sean superadas, en mucho mayor medida, que personas que se dedican a obras públicas, construcción, adquisición de terrenos para construcción, petróleo hidrocarburos, electricidad, agua, producción estatal y/o actividades financieras.
8. Los razonamientos reseñados son **infundados**, en una parte, e **inoperantes** en otra, como se demuestra a continuación.
9. Para justificar la calificativa que antecede, cabe precisar que al conocer del amparo en revisión **450/2021**, resuelto por unanimidad de votos, esta Primera Sala resolvió que, al establecer la restricción en la deducción de intereses, la

fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, no transgrede el principio de no discriminación y a la garantía de equidad tributaria.

10. En el citado precedente se estableció que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, tanto de la Federación, como de los estados, de la Ciudad de México y del municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes².
11. Que el principio de equidad reconocido en el artículo 31, fracción IV, constitucional no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los poderes públicos de procurar la igualdad real. Dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el precepto constitucional en cita, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley
12. Que, de lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria:
 - No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política del país, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable.
 - A iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas.
 - No se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción.
 - Para que la diferenciación tributaria resulte acorde con el principio de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley

² **Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos: [...]

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.

13. Asimismo, que el principio de equidad tributaria reconocido en el artículo 31, fracción IV, Constitucional consiste en que los gobernados reciban el mismo trato cuando se ubican en una idéntica situación frente a la norma jurídica que los regula, lo que a su vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación. Por ende, si una conducta concreta produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.
14. Que dicho principio también exige que se otorgue un trato diferenciador para los sujetos que se encuentren en situaciones tributarias desiguales, lo que implica que no toda desigualdad de trato ante la ley resulta inconstitucional, sino únicamente cuando produce distinción entre situaciones tributarias iguales si no existe para ello una justificación objetiva y razonable. Al respecto es aplicable la jurisprudencia de rubro: *“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS”*³.
15. De igual manera, que esta Primera Sala ha determinado, por ejemplo, en la jurisprudencia de rubro: *“IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL”*⁴, que el análisis que debe hacerse del principio fundamental de igualdad, o bien, de equidad en materia tributaria, en ciertos casos no es posible realizar distinciones, mientras que en otros supuestos estará permitido o incluso exigido constitucionalmente; luego, cuando la ley distingue entre dos o varios hechos, sucesos o personas, se requiere analizar:

³ La jurisprudencia P./J. 41/97 emitida por reiteración cuyo precedente más reciente es el amparo en revisión 1525/96, resuelto por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en la sesión correspondiente al ocho de mayo de mil novecientos noventa y siete por unanimidad de diez votos; ausente: Mariano Azuela Güitrón, ponente: Genaro David Góngora Pimentel, se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo V, junio de 1997, página 43, registro digital 198403.

⁴ La jurisprudencia 1a./J. 55/2006 emitida por esta Primera Sala por reiteración de criterio, cuyo precedente más reciente es el amparo en revisión 537/2006 resuelto en la sesión correspondiente al veintiocho de junio de dos mil deis por mayoría de cuatro votos; disidente: José Ramón Cossío Díaz, ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas, se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIV, septiembre de 2006, página 75, registro digital 174247.

AMPARO EN REVISIÓN 378/2022.

- Si la distinción descansa en una base objetiva y razonable o es una discriminación constitucionalmente vedada.
- La racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador.
- Si se cumple con el requisito de la proporcionalidad; y,
- Establecer en cada caso el referente sobre el cual se predica la igualdad.

16. Que en ese sentido, el principio de equidad tributaria consiste en que los gobernados deben recibir el mismo trato cuando se ubican en una idéntica situación frente a la norma jurídica que los regula, lo que a su vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación, por lo que si una conducta concreta produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.
17. Que dicho principio también exige que se otorgue un trato diferenciador para los sujetos que se encuentren en situaciones tributarias desiguales, lo que implica que no toda desigualdad de trato ante la ley resulta inconstitucional, sino únicamente cuando produce distinción entre situaciones tributarias iguales si no existe para ello una justificación objetiva y razonable.
18. Que, tratándose de las normas de índole económico o tributario, por regla general, la intensidad del análisis debe ser poco estricto, con el fin de no vulnerar la libertad política del legislador en esos campos, en los cuales la Constitución Política del país prevé una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado. Sin que ello signifique algún tipo de renuncia por este Alto Tribunal, en el ejercicio de su competencia de control constitucional, sino que en ciertas materias el legislador goza de mayor discrecionalidad constitucional, por lo que en esos temas la intensidad de su control se ve limitada.
19. Que, cosa distinta pasa en aquellos casos en los que el legislador tiene una limitada discrecionalidad, pues en esos supuestos el escrutinio judicial debe entonces ser más estricto, tal como es el caso de alguno de los criterios

enunciados en el último párrafo del artículo 1° constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas), el juzgador para examinar su constitucionalidad a la luz del principio de igualdad debe hacer un análisis estricto, es decir, debe existir una motivación reforzada por parte del creador de la norma. Lo anterior, como se explica en la jurisprudencia de rubro: *“IGUALDAD. CUANDO UNA LEY CONTENGA UNA DISTINCIÓN BASADA EN UNA CATEGORÍA SOSPECHOSA, EL JUZGADOR DEBE REALIZAR UN ESCRUTINIO ERICTO A LA LUZ DE AQUEL PRINCIPIO”*⁵.

20. Sobre esas bases, se dijo que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, establece la regulación para restringir la deducción de intereses que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el treinta por ciento y que esa restricción no es absoluta ya que sí será deducible, entre otros supuestos, cuando los intereses devengados durante el ejercicio no superen los veinte millones de pesos. Así también cuando el monto de los intereses acumulados sea igual o superior a los intereses devengados. Incluso, el monto de los intereses no deducibles se podrá deducir durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlos.
21. Por tanto, el escrutinio de constitucionalidad del artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, recién reseñado bajo los razonamientos de inconstitucionalidad planteados, implica someterlo al análisis de las cuestiones siguientes:
 - i. Si la distinción descansa en una base objetiva y razonable o es una discriminación constitucionalmente vedada, y;

⁵ Lo anterior como se explica en la jurisprudencia 1a./J. 66/2015 (10a.) emitida por esta Primera Sala por reiteración de criterio cuyo precedente más reciente es el amparo en revisión 615/2013 resuelto en la sesión correspondiente al cuatro de junio de dos mil catorce por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Olga Sánchez Cordero de García Villegas, quien formuló voto concurrente. Ausente y Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo; en su ausencia hizo suyo el asunto Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Jurisprudencia que se encuentra publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 23, octubre de 2015, tomo II, página 1462, registro digital 2010315.

- ii. La racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador.

22. **i) La distinción descansa en una base objetiva y razonable y no es una discriminación constitucionalmente vedada.** La distinción no recae en una de las categorías sospechosas que prevé de manera enunciativa el artículo 1° constitucional, sino que modula la posibilidad de deducción de intereses, de forma que no son deducibles los que superen el treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada, salvo que se actualice alguno de los supuestos siguientes:

- Los intereses devengados durante el ejercicio no superen los veinte millones de pesos.
- El monto de los intereses acumulados sea igual o superior a los intereses devengados.
- Se trate de deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública; construcciones en territorio nacional e incluso la adquisición de los terrenos necesarios para ello; financiar proyectos de exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo e hidrocarburos; proyectos de la industria extractiva; generación, transmisión, o almacenamiento de electricidad o agua; o rendimientos de deuda pública.
- La restricción tampoco aplica para las empresas productivas del Estado ni los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto.
- Incluso, el monto de los intereses no deducibles se podrá deducir durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlos.

23. Que la distinción normativa no es arbitraria porque en principio distingue de manera general y no selectiva, de forma que todos aquellos intereses que excedan del treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada no serán deducibles, sin importar si la empresa pertenece o no a un grupo o cuenta con partes relacionadas. Esto es, los intereses vedados de deducción son aquellos que superen el treinta por ciento de la utilidad de cada empresa.

24. Que el hecho de que el legislador haya dispuesto un tratamiento distinto para actividades productivas específicas como cuando se trate de deudas

contratadas para financiar obras de infraestructura pública; construcciones en territorio nacional e incluso la adquisición de los terrenos necesarios para ello; financiar proyectos de exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo e hidrocarburos; proyectos de la industria extractiva; generación, transmisión, o almacenamiento de electricidad o agua; o rendimientos de deuda pública y también para las empresas productivas del Estado y los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto, a quienes no les aplica la restricción, no es arbitraria y existen razones objetivas que lo justifican.

25. Que es patente que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta reclamado en análisis, da un trato disímil a determinado grupo de contribuyentes, **sin embargo**, el trato diferente tiene que ver con las limitantes y condiciones que operan exclusivamente respecto esa categoría de sujetos pasivos. Entonces, no es un tratamiento fiscal arbitrario ni amplio, puesto que las personas jurídicas que llevan a cabo las actividades descritas como supuestos liberatorios de la restricción deductiva y el resto de las personas morales no son iguales frente a la norma tributaria, por más que ambas categorías tengan la condición de contribuyentes.
26. Incluso, en la propia exposición de motivos, se destacó la necesidad de tratar de manera distinta ese tipo de actividades, porque dada su naturaleza, requieren de un mayor endeudamiento al de otros contribuyentes; condición que significa una razón o base objetiva que justifica el trato distinto entre una y otra categoría de sujetos pasivos, que también constituyen fines extrafiscales que es posible atender cuando se dispone un tratamiento fiscal diferente entre los causantes del tributo.
27. Conforme a lo expuesto, se coligió que la distinción encuentra asidero en los principios que derivan del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política del país, porque de ahí 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 Constitución.

28. Que, dada la importancia del deber de contribuir al sostenimiento del Estado, resulta perfectamente válido que la legislación prevea los mecanismos que permitan combatir las actuaciones de los particulares que pudieran encaminarse a eludir el cumplimiento de dicha obligación, en el entendido de que la misma se encuentra indisolublemente ligada a un principio de responsabilidad social para la consecución de los fines a los que la propia Constitución aspira.
29. **ii) La distinción hecha por el legislador es racional y adecuada.** Mediante la disposición legislativa reclamada se restringe la deducción de intereses que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el treinta por ciento.
30. Que es claro que, para conseguir los fines buscados, el legislador cuenta con un abanico de posibilidades, como podrían ser, entre otros, el establecimiento de multas por el incumplimiento de obligaciones fiscales; la tipificación de ciertas conductas como delitos fiscales; el diseño de un esquema de control administrativo, a través del ejercicio de facultades de comprobación; así como la propuesta de estímulos positivos o negativos para favorecer o evitar la realización de ciertas conductas.
31. Que, en el caso, la medida es adecuada y racional porque puede apreciarse una relación cierta entre el objetivo o finalidad y los procedimientos para su consecución. Precisamente porque la finalidad es desincentivar el sobreendeudamiento y la capitalización delgada, así como el traslado de beneficios o utilidades generadas en país hacia jurisdicciones con regímenes fiscales preferentes, lo que se logra, en gran medida con evitar la deducción de intereses derivados de un sobreendeudamiento.
32. Que además, la medida es racional ya que no impide de manera total la deducción de intereses, sino sólo se establecen parámetros para su deducción, e incluso, supuestos para superar la restricción, entre otros, que los intereses devengados durante el ejercicio no superen los veinte millones

de pesos; el monto de los intereses acumulados sea igual o superior a los intereses devengados; los intereses no superen el treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada; incluso, el monto de los intereses no deducibles se podrá deducir durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlos.

33. Que la circunstancia de que se impida la deducción de la totalidad de intereses no obstaculiza de manera preponderante el desarrollo de la actividad productiva de las personas contribuyentes, pues no veda la totalidad de deducciones en ese supuesto, sino que la medida está encaminada a desincentivar la distorsión de la base gravable producida a partir de un sobreendeudamiento.
34. Que no todos los intereses están afectados de no deducibilidad, pues sí son deducibles aquellos que no rebasen el umbral previsto como supuesto general, el treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada, así como aquellos que se coloquen en los supuestos de exención de la restricción, como lo es, cuando los intereses devengados durante el ejercicio no superen los veinte millones de pesos; el monto de los intereses acumulados sea igual o superior a los intereses devengados, incluso, la norma prevé que el monto de los intereses no deducibles se podrá deducir durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlos.
35. **De lo anterior**, se colige lo **infundado** del planteamiento de la quejosa, concerniente en que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, vulnera los principios de no discriminación, igualdad y equidad tributaria al establecer restricciones para la deducción respecto del grupo de contribuyentes que paguen intereses derivado de deudas para financiar obras de infraestructura pública, así como construcciones, incluyendo para la adquisición de terrenos donde se vayan a realizar las mismas, ubicados en territorio nacional, para financiar proyectos para la exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo y de los hidrocarburos sólidos, líquidos o gaseosos, así como para otros proyectos de la industria extractiva y para la generación, transmisión o almacenamiento de electricidad o agua y los que no contraten ese tipo de deudas y no tengan ese tipo de naturaleza societaria.

36. Lo anterior, porque como se estableció en el citado precedente, el hecho de que el legislador haya dispuesto un tratamiento distinto para actividades productivas específicas como cuando se trate de deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública; construcciones en territorio nacional e incluso la adquisición de los terrenos necesarios para ello; financiar proyectos de exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo e hidrocarburos; proyectos de la industria extractiva; generación, transmisión, o almacenamiento de electricidad o agua; o rendimientos de deuda pública y también para las empresas productivas del Estado y los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto, a quienes no les aplica la restricción, **no es arbitraria y existen razones objetivas que lo justifican.**
37. Ello es así, toda vez que el trato diferente tiene que ver con las limitantes y condiciones que operan exclusivamente respecto esa categoría de sujetos pasivos. Entonces, **no es un tratamiento fiscal arbitrario ni amplio**, puesto que las personas jurídicas que llevan a cabo las actividades descritas como supuestos liberatorios de la restricción deductiva y el resto de las personas morales no son iguales frente a la norma tributaria, por más que ambas categorías tengan la condición de contribuyentes, máxime que en la propia exposición de motivos, se destacó la necesidad de tratar de manera distinta ese tipo de actividades, porque dada su naturaleza, requieren de un mayor endeudamiento al de otros contribuyentes.
38. En esa línea de pensamiento, deviene **infundado** lo expresado por las quejas en el sentido de que, la norma impugnada otorga un trato distinto que discrimina a un grupo de contribuyentes que se ven desplazados en el mercado, bajo las mismas condiciones y circunstancias, es decir, que genera un trato inequitativo entre contribuyentes que tienen partes relacionadas o pertenecen a un mismo grupo respecto de aquellas personas morales que tributan de manera individual.
39. Como se advierte del segundo párrafo de la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley impugnada, para determinar el monto de intereses netos no deducibles, el legislador fijó en ese párrafo quienes son los sujetos obligados, previendo en un primer momento a los contribuyentes cuyos intereses

AMPARO EN REVISIÓN 378/2022.

devengados, provenientes de deudas que excedan la cantidad de \$20'000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional). Esta primera afirmación permite advertir que las personas morales que tributen en términos del Título II deben seguir el procedimiento contenido en la porción reclamada a fin de determinar la cantidad deducible en el ejercicio.

40. Como segunda cuestión, el emisor de la norma estableció que, tratándose de grupos de sociedades, la cantidad de \$20'000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional) aplica de manera conjunta a todas las personas morales sujetas al régimen general y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que pertenezcan a un mismo grupo o que sean partes relacionadas.
41. Así, la disposición impugnada incide en la esfera jurídica de las personas morales que tributando en términos del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no pertenezcan a grupo alguno ni tengan partes relacionadas, del mismo modo incide en los grupos de sociedades y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que tributen conforme a dicho título, así como a quienes sean partes relacionadas.
42. Con esos elementos se puede advertir que la norma impugnada no otorga un trato distinto que discrimina a un grupo de contribuyentes que se ven desplazados en el mercado, bajo las mismas condiciones y circunstancias.
43. Lo anterior, toda vez que el principio de equidad tributaria reconocido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política del país, exige al legislador tratar igual a los contribuyentes que se ubiquen en una situación idéntica y desigual a los que estén en situaciones disímiles. Por tanto, la equivalencia de la posición de un sujeto determinado con respecto a otro debe apreciarse a partir de criterios objetivos, tales como su naturaleza jurídica, su estructura y cualidades objetivas, ya que sólo a través de dichos criterios se podría evitar justificar diferenciaciones caprichosas o subjetivas, respecto de contribuyentes que objetivamente están en la misma situación.
44. Cabe precisar que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que el legislador ordinario está habilitado para apreciar las cualidades

objetivas del universo de contribuyentes y para diseñar esquemas tributarios distintos que se adecuen a las particularidades de cada categoría de sujetos, toda vez que a través de dichas clasificaciones se garantiza el postulado de equidad tributaria, en su vertiente de que se debe tratar desigual a los contribuyentes que no se ubican en una situación idéntica.

45. De acuerdo con lo expuesto, la norma reclamada no otorga un trato distinto que discrimina a un grupo de contribuyentes que se ven desplazados en el mercado, bajo las mismas condiciones y circunstancias, esto es, entre contribuyentes que tienen partes relacionadas o pertenecen a un mismo grupo respecto de aquellas personas morales que tributan de manera individual, pues la disposición prevé por igual la limitante de no deducir en el ejercicio los intereses netos que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%.
46. Además, se advierte que los sujetos que son destinatarios de la disposición impugnada deben determinar por igual el procedimiento para identificar los intereses netos, la utilidad fiscal ajustada y los intereses que no sean deducibles, ya que el legislador federal previó de manera general que el límite de intereses devengados para aplicar lo dispuesto en la fracción controvertida es de \$20'000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional), sin que se desprenda con base en estos elementos que, la ley contemple un trato diferenciado que implique que un grupo de contribuyentes que se ven desplazados en el mercado, bajo las mismas condiciones y circunstancias.
47. No se soslaya que el legislador haya establecido que la cantidad de \$20'000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional) debe repartirse si se trata de grupos de empresas, lo que implica que las sociedades que no tengan esta característica puedan aplicar el procedimiento hasta por la citada cantidad. Sin embargo, tal situación es atribuible a las situaciones particulares de cada contribuyente, por lo que, en su caso el argumento resultaría **inoperante**, pues dicha alegación se hace depender de su situación particular, empero la constitucionalidad o inconstitucionalidad de

una norma general deriva de sus propias características, en razón de todos sus destinatarios y no de la hipótesis o atributos de alguno en particular.⁶

48. Aún más, desde otra perspectiva, cabe señalar que la equidad de la disposición queda también de relieve si, se considera que, en todo caso, los causantes que pertenezcan a grupos de sociedades o que celebren operaciones con partes relacionadas podrán realizar la deducción de los intereses que correspondan a las deudas contratadas en los siguientes diez ejercicios, de lo cual deriva que no existe un trato desigual consistente en la imposibilidad de realizar dicha deducción. Por ende, el trato a que se refiere el numeral combatido no es desigual, aun cuando pudiera derivar en resultados menores o superiores dependiendo de ser una empresa que pertenece o no a un grupo de sociedades.
49. En este orden de ideas, debe concluirse que la norma establece los mismos elementos de tributación para los contribuyentes que se sobreendeudan, estableciendo el mismo tratamiento para los sujetos pasivos que incurren en un endeudamiento excesivo, sin que se advierta distinción alguna por la particularidad de que, al ser grupo se tenga que considerar de manera proporcional la cantidad de \$20'000.000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional).
50. Es importante señalar que la incorporación de la limitante de intereses deducibles contenida en la fracción impugnada se encuentra alineada con las medidas establecidas en el Reporte Final de la Acción 4 del proyecto BEPS.⁷ Este Plan instó a formular recomendaciones en relación a las mejores prácticas en el diseño de normas para impedir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios mediante la excesiva deducción de intereses, ello, ya que una de las prácticas más sencillas para trasladar utilidades es el pago de intereses entre partes relacionadas y la utilización de

⁶ Resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 88/2003 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que esta Sala comparte y se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XVIII, octubre de 2003, página 43 y registro digital 183118, bajo el rubro: "CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO TIENDEN A DEMOSTRAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ALGÚN PRECEPTO, SUSTENTÁNDOSE EN UNA SITUACIÓN PARTICULAR O HIPOTÉTICA".

⁷ El Reporte Final de la Acción 4 del Proyecto BEPS. Señala como medida limitar las deducciones de pagos por intereses.

la deuda, entre ellas, para lo cual se recomendó como medida más efectiva limitar las deducciones considerando los ingresos del contribuyente.

51. De esta forma, esta Primera Sala advierte que la medida impugnada atiende a razones objetivas del derecho tributario y al contexto nacional, mismas que quedaron plasmadas en los trabajos legislativos, de tal modo que a partir de estos escenarios tributarios, la norma ahora reclamada se concretó en la limitación de la deducción de intereses netos a cargo de los contribuyentes, cuyos intereses devengados durante el ejercicio deriven de sus deudas; de ahí también tenemos que, la cantidad de veinte millones como parámetro para determinar a quienes aplica la limitante de que se trata, es parte de la libertad de configuración del legislador para lograr el fin que persigue la medida.
52. De donde se colige lo **infundado** del planteamiento de las quejas en el sentido de que, el artículo impugnado otorga un trato distinto y que discrimina a un grupo de contribuyentes que se ven desplazados en el mercado, bajo las mismas condiciones y circunstancias, esto es, que genera un trato inequitativo entre contribuyentes que tienen partes relacionadas o pertenecen a un mismo grupo respecto de aquellas personas morales que tributan de manera individual. Cabe precisar que, en similares términos se pronunció esta Primera Sala, al resolver el amparo en revisión **450/2021**, aprobado por unanimidad de cinco votos, que ahora se reiteran.
53. Por otra parte, deviene **inoperante** lo aducido por las quejas, referente a que de una comparación adicional, respecto a otro tipo de contribuyentes, la norma impugnada vulnera la equidad tributaria, pues tampoco le consignó una limitante en proporción a las utilidades a los contribuyentes que efectúan el pago de las regalías, toda vez que las personas amparadas, bajo el régimen de intereses o que erogan gastos por intereses, les exige pagar el impuesto respectivo de conformidad con la tasa ahí consagrada, lo que no sucede con el contribuyente que lleva a cabo gastos por regalías.
54. La inoperancia atiende a que los supuestos planteados por las quejas parten de premisas hipotéticas. **Si bien** el principio de equidad tributaria reconocido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los

Estados Unidos Mexicanos, exige al legislador tratar igual a los contribuyentes que se ubiquen en una situación idéntica y desigual a los que estén en situaciones disímiles, **lo cierto es que**, la equivalencia de la posición de un sujeto determinado con respecto a otro debe apreciarse a partir de criterios objetivos, tales como su naturaleza jurídica, su estructura y cualidades objetivas, ya que sólo a través de dichos criterios se podría evitar justificar diferenciaciones caprichosas o subjetivas, respecto de contribuyentes que objetivamente están en la misma situación.

55. Pues bien, de acuerdo con el citado argumento de las quejas éste, se encuentra sustentado en comparar situaciones en las que no demuestra ubicarse, siendo que la inconstitucionalidad del precepto legal impugnado no se hace depender de las características generales de la norma que contiene, sino que se apoya en la situación hipotética que aduce la parte quejosa, de la cual no puede desprenderse la inconstitucionalidad de esa norma.
56. Resulta ilustrativa la jurisprudencia 2a./J. 88/2003, de la Segunda Sala de este Alto Tribunal Constitucional 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”*.⁸
57. De acuerdo con lo anterior, los razonamientos expresados por las quejas, tendentes a evidenciar la vulneración a los principios de no discriminación, igualdad y de equidad tributaria, consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, devienen infundados e inoperantes para el fin que pretenden.
58. **EN EL SEGUNDO CONCEPTO DE VIOLACIÓN, LAS PETICIONARIAS ALEGAN LA VIOLACIÓN AL DERECHO DE PROPORCIONALIDAD**

⁸ En ese sentido, resulta ilustrativa 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 digital 183118.

TRIBUTARIA, CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

59. Substancialmente, aducen que la norma impugnada vulnera el principio de proporcionalidad, porque el pago de intereses devengados en el ejercicio es un gasto indispensable para las empresas con la finalidad de alcanzar sus objetivos y, por tanto, al impedir deducir ese gasto estructural, se restringe la proporcionalidad tributaria, pues no se atiende a la verdadera capacidad contributiva.
60. Aducen que la limitante contenida en la norma en el sentido de que no serán deducibles los intereses netos del ejercicio que excedan del 30% de la utilidad fiscal ajustada, siempre que superen la cantidad de\$ 20,000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional), vulnera el principio de proporcionalidad tributaria, porque el legislador olvidó que ese tipo de erogaciones son auténticas de deducciones estructurales que tienen como funciones subjetivizar el gravamen, por lo que impiden que la base gravable atienda a la verdadera capacidad contributiva.
61. Los razonamientos reseñados **son infundados** como se demuestra a continuación.
62. Para justificar la calificativa que antecede, cabe precisar que esta Primera Sala al conocer del amparo en revisión **499/2021**, resuelto por mayoría de cuatro votos, resolvió que, al establecer la restricción en la deducción de intereses, la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria.⁹
63. En ese precedente, esta Primera Sala estableció como razones torales, que la fracción controvertida no impide a los contribuyentes la deducción de intereses que deriven de sus deudas, por el contrario, la reconoce y,

⁹ El amparo en revisión 499/2021 lo resolvió esta Primera Sala por mayoría de cuatro votos de las Ministras Norma Lucía Piña Hernández y Ana Margarita Ríos Farjat (presidenta) y de los Ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo (ponente) y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, con el voto en contra del Ministro Juan Luis González Alcántara Carrancá.

cumpliendo con las condiciones de ley, existe la viabilidad de que la deducción sea integral.

64. Que la limitación contenida en la norma impugnada a la deducción de los intereses netos del ejercicio que excedan del 30% de la utilidad fiscal ajustada y condicionar a diez ejercicios posteriores la deducción de los remanentes no deducidos, no resulta una medida contraria al principio de proporcionalidad tributaria, porque sobre aquellas normas legales que establecen requisitos o condiciones a las figuras sustractivas, esta Suprema Corte ha tomado como premisa fundamental que el legislador cuenta con libertad de configuración legislativa para establecer los tributos y su mecánica.¹⁰
65. Además, porque si la deducción de los intereses derivados del endeudamiento de las empresas fuese ilimitada, ello permitiría que los contribuyentes tengan plena libertad para establecer planeaciones que erosionen la base del impuesto, de manera que se dejaría de pagar el impuesto sobre ingresos mediante una base tributaria con fines elusivos.
66. Así, la limitante de deducir intereses netos en el ejercicio busca poner un freno, y de cierta manera desalentar este tipo de operaciones.
67. Que, por ello, se consideró que el sistema de limitar intereses netos en el ejercicio con base en el procedimiento descrito en la norma legal impugnada no es transgresor del principio de proporcionalidad tributaria, sino que es congruente con el mandato constitucional previsto en la fracción IV del artículo 31 Constitucional que establece la obligación de los gobernados de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del Estado.

¹⁰ Tesis: 1a./J.159/2007, de la Primera Sala, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXVI, Diciembre de 2007, Página: 111, de rubro y texto siguientes: **“SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES.** El texto constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal y de los Estados y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente. Ahora bien, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, al que debe reconocérsele un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva. En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política -amplio, mas no ilimitado-, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales.”

68. **De lo anterior**, se colige lo **infundado** del planteamiento de las quejas, concerniente en que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, vulnera el principio de proporcionalidad tributaria, al no considerar que los intereses del ejercicio que deriven de deudas netos y que excedan del 30% de la utilidad fiscal ajustada, siempre que superen la cantidad de \$20,000,000.00, son erogaciones y auténticas de deducciones estructurales.
69. Lo anterior, porque como se estableció en el citado precedente, la fracción controvertida no impide la deducción, por el contrario, la reconoce y, cumpliendo con las condiciones de ley, existe la viabilidad de que la deducción sea integral, de donde es congruente con el mandato constitucional previsto en la fracción IV del artículo 31 Constitucional que establece la obligación de los gobernados de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del Estado. Pero, además, porque sobre las normas legales que establecen requisitos o condiciones a las figuras sustractivas, esta Suprema Corte ha tomado como premisa fundamental que el legislador cuenta con libertad de configuración legislativa para establecer los tributos, modalidades y su mecánica.
70. Con relación a las deducciones estructurales, cabe precisar que en la jurisprudencia 1a./J. 15/2011 emitida por esta Primera Sala de rubro: *“DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”*¹¹, se explicó que en la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden observarse dos tipos de erogaciones:
- **Las conocidas como estructurales**, que son las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben reconocerse por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia

¹¹ La jurisprudencia 1a./J. 15/2011 emitida por esta Primera Sala por reiteración de criterio cuyo precedente mas reciente es el amparo en revisión en revisión 748/2010, resuelto en la sesión correspondiente al diecisiete de noviembre de dos mil diez por unanimidad de cuatro votos de los Ministros José Ramón Cossío Díaz (ponente), Juan N. Silva Meza, Ministra Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Arturo Zaldívar Lelo de Larrea; se encuentra publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXXIII, febrero de 2011, página 170, registro digital 162889.

del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes.

Ello no implica que no se puedan establecer requisitos o modalidades para su deducción, sino que válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas por el legislador, debiendo precisarse que dicha decisión del creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados.

- **Las conocidas como no estructurales o beneficios**, que son aquellas erogaciones en las que no se observa la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte -lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal-, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos.

71. De lo anterior importa destacar que el legislador no está obligado a reconocer libremente las deducciones, ni aún las estructurales, pues válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas en la norma con el único límite de sujetarse a la razonabilidad, a fin de que las modalidades o requisitos impuestos, no resulten arbitrarios.
72. En ese sentido, del análisis del artículo 28, fracción XXXII, de la ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, se obtiene que al limitar la deducción de los intereses cuando excedan de veinte millones, forma parte del conjunto de instrumentos legales con que el legislador identificó las acciones necesarias para mitigar la erosión de la base imponible, en ejercicio de su libertad de configuración legislativa, que tiene, pues estableció una serie de limitantes para deducir los pagos por intereses, de ahí que, el hecho de que la deducción se condicione al cumplimiento de determinados requisitos legales, se justifica en la medida en que, es necesario establecer mecanismos que impidan su empleo abusivo de manera

que se eviten prácticas de elusión o evasión fiscal, pues se insiste el legislador cuenta con la libertad de configuración legislativa para establecer impuestos y con mayor razón tiene para fijar las condiciones, bajo las cuales pueden hacerse las deducciones correspondientes.

73. **Aún más**, la fracción controvertida no impide la deducción, por el contrario, la reconoce y, cumpliendo con las condiciones de ley, existe la viabilidad de que la deducción sea integral, lo que es congruente con la obligación de los gobernados de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del Estado. Así es, el precepto reclamado sí prevé la posibilidad de deducir la totalidad de los intereses devengados, lo cual se puede realizar en el ejercicio (si es que no excede del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%) o en los diez ejercicios posteriores.
74. En este sentido, esta Primera Sala advierte que con la disposición reclamada se pretenden desincentivar prácticas perniciosas para la recaudación mexicana, por tanto, la prohibición de deducción contenida en la norma impugnada, constituyen condiciones necesarias para lograr la proporcionalidad en la obligación tributaria, pues son mecanismos para controlar ese tipo de deducciones y evitar la erosión de la base gravable, lo que dan coherencia al sistema tributario.
75. Con base en lo expuesto, los razonamientos expresados por las quejas, tendentes a demostrar la vulneración al principio de proporcionalidad tributaria, consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos devienen **infundados** para el fin que pretenden.
76. **EN EL TERCER CONCEPTO DE VIOLACIÓN, LAS ACCIONANTES ADUCEN QUE EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXXII DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ES INCONSTITUCIONAL POR NO SUPERAR EL TEST DE PROPORCIONALIDAD.**
77. Substancialmente, alegan que la norma impugnada no supera el test mínimo de proporcionalidad. Expresan que tocante al fin constitucionalmente válido, la norma no pretende combatir actos ilícitos como la evasión fiscal en

detrimento del fisco y, por tanto, no puede limitar los derechos fundamentales pretendiendo combatir una planeación internacional lícita, presumiendo que, en todos los casos, ésta se realiza sin una razón de negocios, pues no es posible generalizar una práctica que sólo ha sido comprobada por ciertos grupos multinacionales, sino que debería demostrarse que, efectivamente, dichos actos fueron cometidos con fraude a la ley, por ende, no puede la finalidad que persigue la norma, considerarse válida desde el punto de vista constitucional.

78. En el tema de la idoneidad exponen que la limitante sobre la deducción de intereses es ineficaz, porque no es posible que en un contexto puramente doméstico se corra el riesgo que grupos nacionales o de personas que sólo tienen partes relacionadas con residentes fiscales en México realicen una planeación fiscal internacional que se concrete con el endeudamiento de subsidiarias ubicadas en países de alta imposición, pues estos no tienen subsidiarias que sean residentes fiscales en el extranjero, pues de lo contrario pertenecerían a un grupo multinacional, siendo materialmente imposible que dichos contribuyentes concreten una planeación fiscal internacional, lo que puede ser corroborado con el Reporte Final de la Acción 4 del proyecto BEPS, máxime que el legislador omitió precisar el fin diverso que persigue la aplicación de la limitante en la deducción de intereses, tratándose de sociedades pertenecientes a un grupo nacional y sociedades que no pertenecen a ningún grupo, así como sociedades que sólo tienen partes relacionados con residentes en México, lo que hace imposible analizar la razonabilidad de la norma.
79. Además de que la totalidad de los intereses devengados, cuyos pagos se realicen a residentes fiscales en México, no representa ningún riesgo de erosión de la base y traslado de utilidades, pues para determinar los intereses netos en el ejercicio únicamente se deben considerar los intereses pagados a residentes fiscales en el extranjero, pues solo así se concreta la planeación fiscal que se intenta combatir.
80. Asimismo, que la medida legislativa impugnada es ineficaz, porque ante la falta de obtención de capital puede llevar a la contratación de más deuda a fin de cumplir con las necesidades, lo cual puede estar perfectamente

sustentado en razones de negocio. La medida consigue exactamente lo opuesto a su finalidad, pues con ello no se recupera el pago de intereses, ya que el resultado material, orilla a los contribuyentes a contratar mayor deuda para obtener los recursos que disminuyeron derivado del aumento de la carga impositiva que genera la limitante contenida en la norma.

81. Los argumentos planteados son **infundados** conforme a los siguientes razonamientos:
82. Para justificar la calificativa que antecede, cabe precisar que, al conocer del amparo en revisión **499/2021**, resuelto por mayoría de cuatro votos, esta Primera Sala resolvió que, al establecer la restricción en la deducción de intereses, la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, el legislador diseñó una limitante razonable que se desprende de la proporcional correspondencia que guarda la medida decretada, en relación con la consecución de las finalidades trazadas.
83. En el citado precedente se estableció que la proporcionalidad entre la medida y las finalidades, se justifica con bases objetivas y razonables, especialmente porque si bien se reconoce la importancia de que las empresas logren financiamiento mediante deuda, instrumento que es adquirido por distintos propósitos, como pueden ser la inversión en activos fijos para conseguir un aumento en la capacidad productiva, para mantener el flujo operativo y cumplir con compromisos de pago o, bien, inclusive para impulsar a la empresa que se encuentra en un momento de crisis, también es cierto que es real el abuso de este instrumento de financiamiento con fines elusivos, pues mediante el sobreendeudamiento se logra erosionar la base gravable del impuesto sobre la renta además de generar un traslado de utilidades entre empresas. Por lo que, de esta forma, la limitante de deducir intereses netos en el ejercicio busca poner un freno y de cierta manera, desalentar este tipo de operaciones. De ahí que, que existe una proporcional correspondencia entre la medida utilizada por el legislador y la finalidad que se pretende alcanzar, por lo que resulta razonable.

AMPARO EN REVISIÓN 378/2022.

84. Asimismo, se dijo que las medidas analizadas no afectan desproporcionadamente otros bienes constitucionales, pues el sistema de limitar intereses netos en el ejercicio con base en el procedimiento descrito en la norma legal impugnada es congruente con el mandato constitucional previsto en la fracción IV del artículo 31 Constitucional que establece la obligación de los gobernados de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del Estado y permitir de manera ilimitada la deducibilidad del pago de intereses generaría un efecto contrario toda vez que mediante prácticas fiscalmente agresivas se permite a los contribuyentes erosionar la base del impuesto a través del instrumento de deuda, lo cual es contrario al texto supremo.
85. De lo anterior se colige lo **infundado** del planteamiento de las quejas, concerniente en que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, no supera el test mínimo de proporcionalidad, por las razones que expresa.
86. Lo anterior es así, ya que, como se estableció en el citado precedente, existe una proporcional correspondencia entre la medida utilizada por el legislador y la finalidad que se pretende alcanzar, toda vez que si bien es importante para las empresas el financiamiento, mediante deuda a fin de mantener el flujo operativo y cumplir con compromisos de pago e impulsar a la empresa, también lo es que, el legislador advirtió que existe un abuso de este instrumento de financiamiento, con fines elusivos, consistente en el sobreendeudamiento que erosiona la base gravable del impuesto sobre la renta y generar un traslado de utilidades entre empresas, por lo que, la limitante busca poner un freno y de cierta manera desalentar este tipo de operaciones, lo que origina que la medida sea razonable y eficaz, pues persigue no poner en riesgo de erosión la base tributaria y traslado de utilidades.
87. En esos términos se concluye que los razonamientos expresados por las quejas, tendentes a evidenciar que la norma impugnada no supera el test mínimo de proporcionalidad, devienen **infundados** para el fin que pretenden.

88. EN EL CUARTO CONCEPTO DE VIOLACIÓN LAS PETICIONARIAS SEÑALAN QUE EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXXII, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURIDICA Y DE IRRETROACTIVIDAD, ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.
89. Sustancialmente, argumentan que la norma impugnada no es clara en la situación jurídica aplicable, pues es omisa en señalar de manera clara si la limitante aplicará en aquellos intereses devengados cuyas deudas sean anteriores al inicio de la vigencia de la norma: intereses devengados en deudas contraídas a partir del inicio de la vigencia de la norma o, en su caso, intereses devengados en deudas contraídas de manera previa y de forma posterior al inicio de la vigencia de la norma, el legislador olvido realizar tal distinción lo que genera inseguridad jurídica al contribuyente.
90. Que a través de la adición a la norma impugnada se impone el límite a la deducción que aplica a intereses devengados en deudas contraídas de manera previa y de forma posterior al de la vigencia de la norma, lo cual resulta contraventor al derecho de irretroactividad, pues afecta situaciones jurídicas concretas previas y vigentes a la aplicación, siendo que las normas emitidas con posterioridad que se refieran a una situación sustantiva restringe derechos previamente adquiridos y no pueden ser aplicadas, sometiendo a un régimen jurídico distinto al que se encontraban vigentes.
91. Los argumentos planteados son **infundados** conforme a los siguientes razonamientos:
92. Para **calificar la calificativa** que antecede, cabe precisar que esta Primera Sala, al conocer del amparo en revisión **450/2021**, resuelto por mayoría de cuatro votos, resolvió que la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, no trastoca el principio de irretroactividad al establecer restricciones para la deducción de los intereses que excedan del treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada de los contribuyentes.

93. En dicho precedente se dijo que, a partir de la reforma reclamada se establece un nuevo parámetro para considerar existente un sobreendeudamiento; pasa a segundo plano el aspecto de la contratación de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero y se introduce como limitante general que, no serán deducibles los intereses que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el treinta por ciento. Esto es, que se considera que los intereses que superen la referida utilidad implican un sobreendeudamiento que distorsiona la base gravable.
94. Que, como supuestos excepcionales, sí serán deducibles los intereses devengados durante el ejercicio que no superen los veinte millones de pesos. También cuando el monto de los intereses acumulados sea igual o superior a los intereses devengados. Incluso, el monto de los intereses no deducibles se podrá deducir durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlos.
95. Que, otros supuestos excepcionales que permiten la deducción sin sujetarla al límite del treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada son, cuando se trate de deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública; construcciones en territorio nacional e incluso la adquisición de los terrenos necesarios para ello; financiar proyectos de exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo e hidrocarburos; proyectos de la industria extractiva; generación, transmisión, o almacenamiento de electricidad o agua; o rendimientos de deuda pública.
96. Que, la restricción tampoco aplica para las empresas productivas del Estado ni los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto. Por tanto, si los intereses no deducibles superan el monto determinado en términos de la fracción XXVII¹², (sobre endeudamiento por intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero), regirá lo dispuesto en el artículo 28, fracción XXXII, esto es, la limitante del treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada.

¹² **XXVII.** Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de esta Ley.

97. Que, tales regulaciones contenidas en el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte y de manera precisa, la limitación de la deducción de intereses que superen el treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada, no desconoce el derecho de las personas morales contribuyentes consistente en que, antes del primero de enero de dos mil veinte, podían deducir los intereses que superaran el treinta por ciento de su utilidad fiscal ajustada, mientras que no rebasaran el triple de su capital contable y que provinieran de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero y, por ende, el precepto reclamado no viola el principio de irretroactividad de la ley reconocido en el artículo 14 de la Constitución Política del país, ya que:

- a) No se afectó el derecho de las personas morales contribuyentes a deducir los intereses netos devengados antes de la entrada en vigor de la norma reclamada. Tampoco se prohibió de manera absoluta la deducción de los intereses, sino que sólo se estableció un límite superior.
- b) Las nuevas disposiciones tributarias sólo inciden en elementos variables de la deducción, como son los requisitos de la deducción de ese tipo de erogaciones, en la medida que se reconoce la posibilidad de ello, entre otros supuestos, cuando los intereses devengados durante el ejercicio no superen los veinte millones de pesos. También cuando el monto de los intereses acumulados sea igual o superior a los intereses devengados. Incluso, el monto de los intereses no deducibles se podrá deducir durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlos.
- c) En cuanto al aspecto formal de la deducción, no existe algún derecho adquirido del contribuyente, pues no hay disposición constitucional o legal que limite la facultad del legislador ordinario de modificar los requisitos de procedencia de la deducción de acuerdo con límites y parámetros para evitar el sobreendeudamiento de las empresas potencialmente capaz de distorsionar la base gravable, sin que la posibilidad de deducir los intereses existente con anterioridad a la vigencia de la norma reclamada implique un beneficio o privilegio ilimitado y permanente; además, la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil diecinueve sí establecía requisitos generales para la procedencia de las deducciones, consistentes en que representaran gastos estrictamente indispensables, asimismo, que no superaran el triple de su capital contable; lo que evidencia que la deducibilidad de intereses no era ilimitada, sino sujeta a determinados parámetros de razonabilidad.

98. Por lo que, el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir de dos mil veinte, no transgrede el principio de irretroactividad, al establecer restricciones para la deducción de intereses cuando el monto exceda de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el treinta por ciento.
99. **De lo anterior**, se colige lo **infundado** del planteamiento de las quejas, concerniente en que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, vulnera el principio de seguridad jurídica y de irretroactividad, al no ser clara en la situación jurídica aplicable si la limitante aplicará en aquellos intereses devengados cuyas deudas sean anteriores al inicio de la vigencia de la norma, ya que a través de la adición a la norma impugnada se impone el límite a la deducción que aplica a intereses devengados en deudas contraídas de manera previa y, de forma posterior, al de la vigencia de la norma.
100. Lo anterior, porque como se estableció en el citado precedente, las regulaciones contenidas en la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de manera precisa, la limitación de la deducción de intereses que superen el treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada, **no desconoce el derecho de las personas morales contribuyentes**, consistente en que, antes del primero de enero de dos mil veinte, podían deducir los intereses que superaran el treinta por ciento de su utilidad fiscal ajustada mientras que no rebasaran el triple de su capital contable y que provinieran de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero. Siendo, en ese sentido, clara la norma en la situación jurídica aplicable de forma posterior a su vigencia.
101. Con base en lo expuesto, los razonamientos expresados por las quejas, tendentes a demostrar la vulneración al principio de seguridad jurídica y de irretroactividad devienen **infundados** para el fin que pretenden.
102. **EN EL QUINTO CONCEPTO DE VIOLACIÓN LAS QUEJOSA ACUSAN QUE EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXXII, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE LIBRE**

COMPETENCIA, REGULADO EN LOS ARTÍCULOS 5º, 25 Y 28 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, ASÍ COMO EN OTROS INSTRUMENTOS INTERNACIONALES.

103. Medularmente, expresan que la norma impugnada privilegia la deducibilidad de los intereses netos a ciertos sectores económicos, lo que genera restricción a la competencia económica y tiene como consecuencia la falta de crecimiento económico y la generación de empleos, pues se otorgan ciertos “favores tributarios”. Aduce que la limitante contenida en el artículo provoca una barrera e inhibe el desarrollo del mercado, pues sectores no privilegiados que se ven limitados en ciertos beneficios fiscales, no pueden deducir la totalidad de sus intereses, siendo que no debe hacerse distinción entre los sectores económicos, pues el objetivo del Estado es garantizar el desarrollo económico para todos. Manifiesta que debe haber un libre desarrollo del comercio a través de la oferta y la demanda en los sectores económicos.
104. Los argumentos planteados son **infundados** conforme a los siguientes razonamientos:
105. Para justificar la calificativa que antecede, cabe precisar que esta Primera Sala, al conocer del amparo en revisión **107/2021**, resuelto por unanimidad de votos, resolvió que el artículo 28, fracción XXXII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente a partir de dos mil veinte, no trastoca el principio de libre competencia al establecer restricciones para la deducción de los intereses que excedan del treinta por ciento de la utilidad fiscal ajustada de las personas contribuyentes.
106. En el citado precedente se estableció que, de conformidad con el artículo 25 de la Constitución Federal, corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la Nación y su régimen democrático; por lo que el ente estatal deberá planear, conducir, coordinar y orientar la actividad económica nacional, así como llevar a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de las libertades otorgadas por la propia Ley Fundamental.

107. Que el precepto constitucional establece que al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, los sectores público, privado y social, así como cualquier forma de actividad económica que contribuya al desarrollo nacional, para lo cual, bajo criterios de equidad social y productividad, se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado, con sujeción a las modalidades que dicte el interés público y al uso en beneficio general de los recursos productivos, de modo que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional.
108. Que, en ese sentido, el legislador, en el ámbito de sus facultades, puede diseñar leyes fiscales que permitan al Estado, a través de la recaudación, cumplir con los objetivos establecidos para la rectoría económica estatal y que la norma tributaria es un medio para alcanzar los propósitos de la rectoría económica del Estado y que es posible alcanzarlo con la medida legislativa consistente en limitar la deducción de intereses netos en el ejercicio, sin afectar de manera innecesaria o excesiva otros derechos, a fin de determinar si resulta abiertamente desproporcional.
109. Se dijo que el legislador diseñó una limitante razonable, lo cual se desprende de la proporcional correspondencia que guarda la medida decretada, en relación con la consecución de las finalidades trazadas.
110. Se consideró que la proporcionalidad entre la medida y las finalidades se justifican con bases objetivas y razonables, especialmente porque si bien se reconoce la importancia de que las empresas logren financiamiento mediante deuda, instrumento que es adquirido por distintos propósitos, como pueden ser la inversión en activos fijos para conseguir un aumento en la capacidad productiva, para mantener el flujo operativo y cumplir con compromisos de pago, o inclusive para impulsar a la empresa que se encuentra en un momento de crisis; también es cierto que existe el abuso de este instrumento de financiamiento con fines elusivos, pues mediante el sobreendeudamiento se logra erosionar la base gravable del impuesto sobre la renta además de generar un traslado de utilidades entre empresas. De ahí que la limitante de deducir intereses netos en el ejercicio busca poner un freno y, de cierta manera, desalentar ese tipo de operaciones.

111. Por tanto, se dijo que existe una proporcional correspondencia entre la medida utilizada por el legislador y la finalidad que se pretende alcanzar, por lo que resulta razonable y no genera una afectación patrimonial excesiva para los contribuyentes que deben aplicarla, de donde, no afecta desproporcionadamente otros bienes constitucionales
112. Asimismo, que la norma reclamada vulnera el principio de rectoría económica del Estado, porque el legislador puede diseñar leyes fiscales que permitan al Estado, a través de la recaudación, cumplir con los objetivos establecidos para la rectoría económica estatal; por lo que el legislador estableció una limitante razonable que no afecta desproporcionadamente otros bienes constitucionales como el principio de proporcionalidad tributaria, entonces la medida en cuestión, permite cumplir con la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del Estado y, por tanto, no se genera un menoscabo en la recaudación federal que conlleve al decrecimiento en la economía nacional.
113. Igualmente, se consideró que el nuevo mecanismo de deducibilidad establecido en la norma reclamada no limita la capacidad de flujo de efectivo de los contribuyentes en sus operaciones y el impulso en el crecimiento de la economía nacional, pues la norma tributaria es un medio para alcanzar los propósitos de la rectoría económica del Estado y en su diseño el legislador tiene una amplia libertad de configuración, además, que el precepto reclamado sí prevé la posibilidad de deducir la totalidad de los intereses devengados, lo cual se puede realizar en el ejercicio (si es que no excede del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%) o en los diez ejercicios posteriores.
114. **De lo anterior**, se colige lo **infundado** del planteamiento de la quejosa, concerniente en que, el artículo impugnado, contraviene el principio de libre competencia al privilegiar la deducibilidad de los intereses netos, a ciertos sectores económicos, lo que genera restricción a la competencia y crecimiento económico, siendo que el objetivo del Estado es garantizar el desarrollo económico para todos.

115. Lo anterior, porque como se estableció en el citado precedente, en el ámbito de sus facultades, el legislador puede diseñar leyes fiscales que permitan al Estado, a través de la recaudación, cumplir con los objetivos establecidos para la rectoría económica estatal y la norma tributaria es un medio para alcanzar los propósitos de la rectoría económica del Estado al limitar la deducción de intereses, respecto de la cual, en su diseño, el legislador tiene una amplia libertad de configuración lo que permite cumplir con la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del Estado y, por tanto, no se genera un menoscabo en la recaudación federal que conlleve al decrecimiento en la economía nacional.
116. Pero, además, porque el nuevo mecanismo de deducibilidad establecido en la norma reclamada no limita la capacidad de los contribuyentes en el flujo de efectivo en sus operaciones y el impulso en el crecimiento de la economía nacional, ya que la norma tributaria es un medio para alcanzar los propósitos de la rectoría económica del Estado, máxime que el precepto reclamado sí prevé la posibilidad de deducir la totalidad de los intereses devengados, lo cual se puede realizar en el ejercicio (si es que no excede del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%) o en los diez ejercicios posteriores.
117. Con lo expuesto, los razonamientos expresados por las quejas, tendentes a demostrar la vulneración al principio de libre competencia, consagrados en los artículos 25 y 28, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos devienen **infundados** para el fin que pretenden.
118. **EN DIVERSA PARTE DEL SEXTO CONCEPTO DE VIOLACIÓN, ANTES ANALIZADO EN EL TEMA DE EQUIDAD TRIBUTARIA, LAS ACCIONANTES TAMBIÉN MANIFIESTAN QUE EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXXII, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, TRANSGREDE EL DERECHO HUMANO DE SEGURIDAD JURÍDICA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**
119. Sustancialmente, aducen que la norma impugnada omite regular claramente cómo se aplica la cantidad de \$20,000,000.00 (veinte millones de pesos

00/100 moneda nacional), para aquellas personas morales que pertenecen a un mismo grupo o que son partes relacionadas, a efecto de conocer si se ubican o no en la regla general para aplicar la referida limitante. Dice que la falta de pautas claras da lugar a que existan diversas interpretaciones, lo que vulnera lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Federal.

120. Es **infundado** el concepto de violación.
121. El principio de seguridad jurídica es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión.
122. En ese sentido, el contenido esencial de tal principio radica en '*saber a qué atenerse*', respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.¹³
123. Sin embargo, la seguridad jurídica no puede entenderse en el sentido de que la ley debe pormenorizar cada una de las relaciones que surgen durante un proceso, sino que el legislador establece elementos mínimos que sirven para hacer efectivos los derechos de las personas y, a su vez, se eviten arbitrariedades; por lo tanto, no es necesario que la ley detalle minuciosamente el procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el

¹³ Jurisprudencia 1a./J. 139/2012 (10a.), Primera Sala, Décima Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1, página 437, de rubro y texto:

"SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho"."

derecho por el particular, así como las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad.

124. De igual forma, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la inconstitucionalidad de una norma no puede depender de la supuesta imprecisión o inexactitud en que el legislador incurra al momento de configurarla, pues la exigencia de establecer cada uno de los supuestos y definiciones en el ordenamiento haría imposible la función legislativa, en tanto la redacción de las leyes en general se traduciría en una labor interminable e impráctica.
125. Por ende, en caso de vaguedad, ambigüedad, confusión y contradicción entre los términos, frases, vocablos o locuciones que se establecen en una disposición legal, corresponde entonces a su intérprete establecer el sentido y alcance de esta,¹⁴ la cual puede armonizarse a través del análisis sistemático del precepto en función con otras normas del propio ordenamiento o de otros ordenamientos que se relacionen y la ley expresamente así lo permita.¹⁵
126. En cuanto al principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que el mismo exige que sea el legislador y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias.
127. Por ello, el legislador no puede prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los

¹⁴ Este aserto se apoya en los criterios P.CIV/2000 y 1a./J. 83/2004 de rubros “**LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO DEPENDE DE LOS VICIOS EN LA REDACCIÓN Y PRECISIÓN DE TÉRMINOS EN QUE EL LEGISLADOR ORDINARIO PUEDA INCURRIR**” y “**LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO PUEDE DERIVAR EXCLUSIVAMENTE DE LA FALTA DE DEFINICIÓN DE LOS VOCABLOS O LOCUCIONES UTILIZADOS POR EL LEGISLADOR**”, respectivamente.

¹⁵ Apoya esta afirmación la tesis 1a. LXXII/2004 “**INTERPRETACIÓN DE LA LEY. SI SU TEXTO ES OSCURO O INCOMPLETO Y NO BASTA EL EXAMEN GRAMATICAL, EL JUZGADOR PODRÁ UTILIZAR EL MÉTODO QUE CONFORME A SU CRITERIO SEA EL MÁS ADECUADO PARA RESOLVER EL CASO CONCRETO**”, de la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIX, junio de 2004, p. 234.

tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.

128. Además, en atención al carácter general, abstracto e impersonal de la ley, este Alto Tribunal ha establecido que el principio de legalidad tributaria, no implica que el legislador tenga la obligación de definir cada vocablo o locución utilizado en las normas, pues el destinatario de la norma, atento a las actividades que desarrolla, por encontrarse inmerso en su ámbito pueda comprender el significado de las normas, incluso se reconoce la necesidad de que existan métodos de interpretación jurídica que definan su sentido y alcance, con motivo de las imprecisiones y oscuridad legales.

129. Lo anterior, así se advierte de la siguiente tesis de jurisprudencia: ***“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.*** *El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título*

*particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público”.*¹⁶

130. A la luz de los principios antes reseñados, el planteamiento de la quejosa en cuanto a la supuesta indefinición de lo que debe considerarse una “**parte relacionada**” para efectos de la aplicación del artículo impugnado, resulta **infundado**.
131. Ello es así, precisamente, porque no era necesario que el legislador previera dicho concepto en la fracción XXXII, del artículo 28 cuya constitucionalidad se cuestiona, pues éste no tiene la obligación de definir cada locución o vocablo utilizado en las normas y mucho menos de reiterar una definición que ya se encuentra en el sistema normativo aplicable.
132. En efecto, como lo refiere la propia quejosa, tanto el artículo 90, último párrafo, como el diverso ordinal 179, quinto párrafo, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta prevén lo que se considera parte relacionada, y dichas definiciones no se contraponen entre sí, como se advierte:

*“**Artículo 90.** Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, **las personas físicas** residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.*

(...)

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.”

*“**Artículo 179.** Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.*

(...)

¹⁶ Registro digital 174070. Jurisprudencia P./J.106/2006, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, Tomo XXIV, Octubre de 2006, página 5.

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México”.

133. Como se ve, el artículo 90 de la Ley de la materia, se encuentra ubicado en el **Título IV, de las “Personas físicas”**, en tanto que el diverso 179, forma parte del **Título VI, de las “Entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales. Capítulo II. De las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas”**; de ahí que, es clara la normatividad que aplica a cada contribuyente pues depende de su carácter como persona física o moral y también de sus otras características como la nacionalidad o el tipo de empresa que es. Como en la especie, desde luego no debe atender al precepto dirigido a las personas físicas, pues no es tal.
134. Ahora, al margen del Título y Capítulo en que se ubiquen, como puede advertirse, la ley no deja lugar a dudas de lo que debe entenderse por “*partes relacionadas*”, pues ambos artículos prevén que “**dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas**”, sin que pase desapercibido que las normas establecen supuestos específicos que también se consideran partes relacionadas, como “cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la

legislación aduanera”, “los integrantes de una asociación en participación”, entre otros.

135. Entonces, no existe incertidumbre respecto de dicho concepto, ni tampoco se viola el principio de legalidad tributaria por no preverse en la norma impugnada su descripción, toda vez que, de una interpretación sistemática de la ley de la materia, puede advertirse con claridad quienes son “partes relacionadas” para todos los efectos que en la misma legislación se prevean.
136. Adicionalmente, tocante a cómo debe repartirse el importe de \$20'000,000.00 (veinte millones de pesos 00/100 moneda nacional), cuando se está en presencia de contribuyentes que forman parte de más de un grupo, que tiene más de una parte relacionada o que forman parte de un grupo y que a la vez tengan una parte relacionada que no forman parte de ese grupo a fin de determinar, en primer lugar, si les aplica o no la fracción XXXII del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en segundo término, qué proporción en todo caso, les corresponde para tener los elementos necesarios para determinar el importe de los intereses que podrán o no deducir.
137. Se dijo que, el artículo es claro al prever que la cantidad se repartirá entre las personas miembros del grupo o partes relacionadas, en la proporción de los ingresos acumulables generados durante el ejercicio anterior por los contribuyentes a los que les aplica esa fracción, sin que se pueda considerar que el artículo impugnado implícitamente obliga a los contribuyentes a que formen parte de un mismo grupo o que sean partes relacionadas, a que conozcan la información relativa a los intereses devengados en el ejercicio, así como los ingresos del ejercicio inmediato anterior de todos los integrantes del mismo grupo o de las partes relacionadas y, derivado de ello, cuáles intereses podrán deducir y cuáles no, lo que les impedirá deducir cualquier interés devengado así como la obligación de los contribuyentes de un mismo grupo a que sean partes relacionadas de un contribuyente determinado, a proporcionarle a éste la información de sus intereses devengados en el ejercicio, así como de sus ingresos acumulables del ejercicio anterior y cuál es el medio idóneo en que debe obrar dicha información.

AMPARO EN REVISIÓN 378/2022.

138. Lo anterior, porque la inconstitucionalidad de la norma no se concreta por el hecho de que ésta no establezca la obligación de la parte relacionada de un contribuyente de proporcionarle información de sus intereses o la forma en que se obtendrá la misma, pues ello es una cuestión relativa a la aplicación de la misma en cada caso en particular que no afecta su generalidad y abstracción y mucho menos su apego a los principios constitucionales; máxime que no debemos olvidar que si son partes relacionadas es porque tienen participación de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de las sociedades de que se traten y, por tanto, acceso a su información financiera.
139. Por lo anterior, devienen **infundados** los razonamientos propuestos por las quejas para el fin que pretenden en el tema de la violación al principio de seguridad jurídica. Cabe precisar que, en similares términos se pronunció esta Primera Sala, al resolver el amparo en revisión **381/2021**, aprobado por mayoría de tres votos, que ahora se reiteran.