

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2622/2016
QUEJOSA: *****

MINISTRO PONENTE: JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ
SECRETARIO ADJUNTO: NÉSTOR RAFAEL SALAS CASTILLO

S U M A R I O

El Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México practicó visita domiciliar a *********, respecto al ejercicio fiscal de dos mil siete. En ella, se le determinó un crédito fiscal por concepto de impuesto sobre la renta de las personas morales, ingresos por actividades empresariales e ingresos por dividendos y ganancias distribuidas por personas morales, recargos y multas. Dicha resolución se confirmó al resolver el recurso de revocación y contra las cuales promovió el juicio de nulidad ********* del que conoció la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la cual declaró, por una parte, la validez de las resoluciones impugnadas y, por otra, su nulidad lisa y llana respecto al impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos por dividendos y ganancias distribuidas por personas morales, actualizaciones y recargos. Inconforme con la sentencia promovió juicio de amparo directo, del que conoció el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito el que **NEGÓ** el amparo solicitado, resolución contra la que se interpone el presente recurso.

C U E S T I O N A R I O

¿El presente asunto reúne los requisitos normativos para su procedencia?

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

S E N T E N C I A

Correspondiente al **amparo directo en revisión 2622/2016**, interpuesto por *********, contra la sentencia dictada por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el siete de abril de dos mil dieciséis, en el juicio de amparo directo *********.

3Y+5u//cjRpwr/BmCaSnQhYiWH8hNz9FAvegmn6y3YQ=

I. ANTECEDENTES

1. **Hechos.** El Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México libró una orden de visita domiciliaria a *****¹, para verificar el cumplimiento de sus obligaciones como sujeto directo en materia de impuestos sobre la renta, al activo y al valor agregado, así como retenedor en materia de impuestos sobre la renta y al valor agregado, por el ejercicio fiscal de dos mil siete, lo anterior mediante oficio ***** de cuatro de febrero de dos mil nueve².
2. Seguido el procedimiento respectivo, mediante el oficio ***** de catorce de julio de dos mil diez, la autoridad referida le determinó un crédito fiscal por un monto de \$*****, por concepto de impuesto sobre la renta de personas morales, por ingresos de actividades empresariales, de dividendos y por las ganancias distribuidas por personas morales, correspondientes al ejercicio fiscal dos mil siete, recargos y multas³; resolución que se confirmó al resolver el recurso de revocación mediante oficio ***** de veinte de diciembre de dos mil doce⁴.
3. El nueve de mayo de dos mil trece la quejosa demandó la nulidad de ambas resoluciones⁵; juicio del que conoció la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa,

¹ La quejosa y recurrente tiene como objeto social, entre otras actividades, la compra, venta, consignación, distribución, representación y fabricación de todo tipo y clase de conexiones, válvulas, bombas y accesorios de acero inoxidable, así como importación y exportación o instalación de los mismos; como se advierte de las páginas 144 a 154 del cuaderno relativo al juicio de nulidad *****.

² *Ibíd.*, páginas 866 y 867.

³ *Ibíd.*, páginas 883 a 944.

⁴ *Ibíd.*, páginas 868 a 880.

⁵ *Ibíd.*, páginas 1 a 136.

se registró con el número *****, y en el que seguidos los trámites, el dos de enero de dos mil quince⁶ dictó sentencia definitiva.

4. En dicha sentencia por un lado, **reconoció la validez** de las resoluciones administrativas por cuanto hace al impuesto sobre la renta de las personas morales y por actividades empresariales y de sus accesorios legales, y por otro, **declaró su nulidad lisa y llana** únicamente respecto de las irregularidades relativas a la modificación de la utilidad fiscal; a su determinación y de los dividendos distribuidos por los que debía enterarse el impuesto conforme al artículo 165, tercer párrafo, fracción V en relación con los diversos 10, primer párrafo y 11, primer y quinto párrafos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. TRÁMITE

5. **Juicio de amparo.** *****, por conducto de su apoderado general para pleitos y cobranzas, promovió juicio amparo directo contra la sentencia de dos de enero de dos mil quince dictada por la Segunda Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en el juicio de nulidad *****.
6. En su demanda de amparo, la quejosa precisó que se violaron en su perjuicio los derechos reconocidos en los artículos 1, 14, 16, 31, fracción IV y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos⁷.

⁶ *Ibíd.*, páginas 1395 a 1427.

⁷ Como se aprecia de las páginas 3 a 70 del cuaderno relativo al juicio de amparo directo *****.

7. El nueve de marzo de dos mil quince el presidente del Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito admitió la demanda y la registró con el número de expediente ***** de su índice⁸; seguido el trámite, el indicado órgano colegiado dictó sentencia en sesión de siete de abril de dos mil dieciséis en la que **negó** el amparo solicitado⁹.
8. **Recurso de revisión.** El tres de mayo de dos mil dieciséis, la quejosa, por conducto de su abogado autorizado en términos del artículo 12 de la Ley de Amparo, interpuso recurso de revisión contra la sentencia indicada en el punto anterior¹⁰. La Presidenta del Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito corrió traslado a las partes y remitió el expediente a la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
9. Por acuerdo de dieciocho de mayo de dos mil dieciséis el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación registró el asunto bajo el número de expediente **2622/2016** y lo turnó al Ministro José Ramón Cossío Díaz para su estudio. También se dispuso enviar los autos a la Sala de adscripción del ponente para el trámite de avocamiento respectivo¹¹.
10. Por diverso acuerdo de diecisiete de junio de dos mil dieciséis el Presidente de la Primera Sala determinó el avocamiento de ésta para conocer del asunto y remitió el expediente al Ministro Ponente para la elaboración del proyecto de resolución¹².

⁸ *Ibíd.*, página 82.

⁹ *Ibíd.*, páginas 139 a 196.

¹⁰ Como se aprecia de las páginas 3 a 66 del presente cuaderno de amparo directo en revisión 2622/2016.

¹¹ *Ibíd.*, páginas 68 a 70.

¹² *Ibíd.*, página 88.

III. COMPETENCIA

11. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer y resolver el presente asunto, conforme a los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83 y 96 de la Ley de Amparo; 21, fracción III, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como en los puntos Segundo, fracción III y Tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece, en su versión actualizada conforme al instrumento normativo de veintiocho de septiembre de dos mil quince.
12. En el caso se controvierte una sentencia dictada por un Tribunal Colegiado de Circuito en un juicio de amparo directo, sin que se justifique la competencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para conocer del asunto, ya que la resolución del presente asunto no reviste la cuestión de interés excepcional o jurídico.

IV. OPORTUNIDAD

13. La sentencia recurrida se notificó a la quejosa mediante lista el **lunes dieciocho de abril de dos mil dieciséis**¹³ y surtió efectos el martes diecinueve del mismo mes. Por lo tanto, el plazo de diez días a que se refiere el artículo 86 de la Ley de Amparo, **transcurrió del miércoles veinte de abril al martes tres de mayo** siguiente, descontando los días veintitrés, veinticuatro y treinta de abril, así como el uno de mayo por ser sábados y domingos, días inhábiles conforme a los artículos 19

¹³ Como se aprecia de la página 197 del cuaderno relativo al juicio de amparo directo *****.

de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

14. Entonces, si el recurso de revisión se presentó en la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito el **tres de mayo de dos mil dieciséis**, es claro que su interposición resulta oportuna.

V. ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER

15. Para resolver el presente recurso de revisión conviene tener presente los conceptos de violación, en los que la quejosa abordó los temas de constitucionalidad de los artículos 45-A¹⁴ y 45-C¹⁵ de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes para el ejercicio fiscal dos mil siete, así como las consideraciones de la sentencia recurrida en donde se

¹⁴ “**Artículo 45-A.** El costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate. En el caso de que el costo se determine aplicando el sistema de costeo directo con base en costos históricos, se deberán considerar para determinarlo la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos, siempre que se cumpla con lo dispuesto por el Reglamento de esta ley.”

¹⁵ “**Artículo 45-C.** Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el artículo 45-B de esta Ley, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

I. Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.

II. Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.

IV. La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley, siempre que se trate de bienes por los que no se optó por aplicar la deducción a que se refieren los artículos 220 y 221 de dicha Ley.

Cuando los conceptos a que se refieren las fracciones anteriores guarden una relación indirecta con la producción, los mismos formarán parte del costo en proporción a la importancia que tengan en dicha producción.

Para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate.”

introdujo el diverso numeral 45-B¹⁶, y los agravios que expuso en su recurso de revisión, respecto de los tres numerales.

16. **Demanda de amparo.** En su **sexto concepto de violación**, la quejosa expuso que el artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el derecho de legalidad tributaria y seguridad jurídica, al generar incertidumbre respecto de la carga tributaria del contribuyente, ya que el indicado artículo ordena que al efectuar la deducción del “**costo de lo vendido**”, debe excluirse la mercancía no enajenada, supuesto que sólo regula a los contribuyentes con actividades de enajenación de bienes o mercancías y no para prestadores de servicios.
17. También sostuvo que se deja al arbitrio de las autoridades fiscales determinar que los contribuyentes que no enajenen bienes o mercancías se encuentren obligados a observar el artículo 45-C, por lo que dichas autoridades, al ejercer sus facultades de comprobación, determinarán cuándo se deben excluir las mercancías no enajenadas dentro del ejercicio de que se trate para determinar el costo de lo vendido.
18. En el **séptimo concepto de violación**, la quejosa sostuvo que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan su derecho de proporcionalidad tributaria, contenido en el artículo 31,

¹⁶ “**Artículo 45-B.** Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:
I. El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.
II. Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.”

fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos al impedirle tributar conforme a su verdadera capacidad contributiva.

19. Sostuvo que si los contribuyentes que prestan servicios se encuentran obligados a observar la mecánica contenida en los artículos 45-A y 45-C no se les permite efectuar sus deducciones, ya que dentro de su objeto social, no está la enajenación de mercancías. Por lo que pagará un impuesto mayor a su real capacidad contributiva al no permitirle disminuir de la base gravable los menoscabos en su patrimonio que resultan indispensables para la generación de ingresos.
20. Finalmente, en el **octavo concepto de violación**, la quejosa adujo que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta violan sus derechos de igualdad y equidad tributaria contenidos en los artículos 1 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Consideró que conforme a dichos artículos, los contribuyentes que presten servicios deben observar la misma mecánica que los contribuyentes que realicen actividades de enajenación de bienes o mercancías, por lo que se otorga un trato igual a contribuyentes que realizan actividades diferentes.
21. **Sentencia del Tribunal Colegiado de Circuito.** En el fallo recurrido, los conceptos de constitucionalidad planteados por la quejosa se declararon en parte **infundados** y en otra **inoperantes**, de acuerdo a las consideraciones que se sintetizan a continuación.
22. Se expuso que conforme al artículo 45-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el costo de las mercancías se deducirá en el ejercicio en que se acumulen los ingresos que deriven de la enajenación de los bienes

de que se trate. Por su parte, el artículo 45-B prevé los elementos a considerar para determinar el costo de lo vendido cuando el contribuyente realice la adquisición y enajenación de mercancías. Sostuvo que el artículo 45-C prevé la forma en que se compone el “**costo de lo vendido**” para los contribuyentes que realicen actividades diversas a la adquisición de mercancías.

23. Determinó que la actividad de la quejosa no se ubica dentro de los supuestos del artículo 45-B de ahí que, por exclusión, debía ajustarse a lo establecido en el diverso artículo 45-C, por lo tanto resultaba **infundado** el concepto de violación relativo a que la autoridad fiscal calificaría sus actividades precisando el supuesto que prevé la porción normativa, sin permitir que el fisco fije los conceptos que podrán deducirse conforme al costo de lo vendido, ya que quienes se dedican a la prestación de servicios tienen pleno conocimiento de que no se dedican a la adquisición y enajenación de mercancías. En apoyo a sus consideraciones citó la jurisprudencia 1a./J. 117/2007¹⁷.
24. También expuso que resultaban **infundados** los argumentos formulados en el sentido de que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no le permiten tributar conforme a su verdadera capacidad contributiva, ya que no puede deducir conforme a su objeto social, debido a que no se dedica a la enajenación de mercancías.

¹⁷ “**LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO DEPENDE DE LOS VICIOS EN LA REDACCIÓN E IMPRECISIÓN DE TÉRMINOS EN QUE EL LEGISLADOR ORDINARIO PUEDA INCURRIR.**”; consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 267, registro 171433.

25. Que ello atendía a que la quejosa pasaba por alto que el sistema denominado **“costo de lo vendido”**, tiene como propósito empatar la obtención de ingresos con la deducción correspondiente, con la finalidad de que el contribuyente tribute conforme a su real capacidad contributiva, ya que reconoce los gastos en que incurre una empresa en el ejercicio de su actividad, a efecto de incidir sólo en los ingresos que representen una renta o incremento en su haber patrimonial.
26. Por lo tanto, concluyó que no asistía razón a la quejosa al señalar que quienes prestan servicios pagan un impuesto mayor a su capacidad contributiva. Consideró que el artículo 45-C es aplicable a las personas morales dedicadas a otras actividades empresariales distintas de las señaladas en el artículo 45-B; por lo que la determinación del impuesto se efectúa sobre el impacto patrimonial positivo apreciable al gobernado.
27. El Tribunal Colegiado apoyó sus consideraciones en la jurisprudencia 1a./J. 128/2007¹⁸, así como en las tesis aisladas 1a. CLXXII/2007¹⁹ y 1a. CLIX/2007²⁰, criterios todos de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

¹⁸ **“RENTA. LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO TERCERO DEL DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN, DEROGAN Y ESTABLECEN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ENTRE OTRAS, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 1o. DE DICIEMBRE DE 2004, NO VIOLA LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL NO PERMITIR LA DEDUCCIÓN DEL COSTO DE VENTAS DE LOS INVENTARIOS EN EXISTENCIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2004.”**, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 306, registro 171337.

¹⁹ **“RENTA. EL ARTÍCULO 45-C DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO AL ESTABLECER EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DE LAS PERSONAS MORALES NO COMERCIALIZADORAS, PARA DETERMINAR EL COSTO DEL EJERCICIO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2005).”**; consultable en la novena época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 392, registro 171355.

²⁰ **“RENTA. EL ARTÍCULO 45-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER QUE EL COSTO DE LAS MERCANCÍAS QUE SE ENAJENEN, ASÍ COMO EL DE LAS QUE INTEGREN EL INVENTARIO FINAL DEL EJERCICIO, SE DETERMINARÁN CONFORME AL SISTEMA DE COSTEO ABSORBENTE SOBRE LA BASE DE COSTOS HISTÓRICOS O PREDETERMINADOS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA**

28. Finalmente, determinó que resultaban **inoperantes** los restantes conceptos de violación. Consideró que los mismos se formularon a partir de la interpretación que realizó la sala responsable al valorar el material probatorio allegado al juicio, para así demostrar la inconstitucionalidad de los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que consideró se hizo depender de circunstancias particulares y concretas. En apoyo a sus consideraciones citó la jurisprudencia 2a./J. 71/2006²¹ y la tesis aisladas 2a. CXLIII/2010²², ambas de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
29. **Recurso de revisión.** En su **primer agravio**, la recurrente sostiene que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta atienden al concepto de enajenación, como la actividad de la que deriva la procedencia de la deducción del costo de lo vendido; agrega que existen diversas actividades que no contemplan la enajenación de un bien y que conllevan implícita la adquisición de bienes, gastos de producción y otras cuestiones.
30. Expuso que la correcta interpretación del artículo 45-C requiere analizar a qué actividades se refiere el artículo 45-B de la propia ley, el

(**LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2005**).”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 391, registro 171356.

²¹ **“NORMAS GENERALES. SON INOPERANTES LOS ARGUMENTOS EXPRESADOS EN SU CONTRA SI SU INCONSTITUCIONALIDAD SE HACE DEPENDER DE LA SITUACIÓN PARTICULAR DEL SUJETO A QUIEN SE LE APLICAN.”**, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, junio de 2006, página 215, registro 174873.

²² **“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES EN AMPARO DIRECTO. LO SON AQUELLOS EN QUE SE SOLICITA LA INTERPRETACIÓN DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL, CON BASE EN LA VALORACIÓN DE PRUEBAS DEL JUICIO NATURAL.”**, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIII, enero de 2011, página 1469, registro 163202.

cual regula exclusivamente las actividades “comerciales” consistentes en la adquisición y venta de mercancía. Por ello, sostiene que el primer artículo en cita se refiere a aquellas actividades “no comerciales” previstas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, dentro de las que no se encuentra la prestación de servicios.

31. Sostiene que la mecánica del “**costo de lo vendido**” depende, esencialmente, de que se lleve a cabo la enajenación del bien de que se trate, pues será hasta dicho momento en que podrá efectuar la deducción correspondiente, lo cual no podría realizarse en la prestación de servicios o en actividades diversas a la enajenación de bienes, ya que dichas actividades no se encuentran dentro de los supuestos del artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
32. Por ello aduce que la interpretación del Tribunal Colegiado resulta incorrecta al considerar que por lógica exclusión la quejosa se encontraba en el supuestos del artículo 45-C antes referido, ya que dicho precepto requiere la transmisión de la propiedad de un bien, lo que no acontece en los casos de prestación de servicios. Por lo que de considerar la aplicación del citado artículo, se condiciona la deducción de sus adquisiciones a la actualización de un supuesto que nunca tendría lugar como lo es la enajenación de un bien, quedarían imposibilitados para llevar a cabo la deducción.
33. En su **segundo agravio**, la recurrente señala que el artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta viola sus derechos de legalidad tributaria y seguridad jurídica, al permitir que los contribuyentes que realicen actividades de prestación de servicios —y que no enajenan bienes— apliquen la limitante para efectuar la deducción del costo de

lo vendido prevista en dicho artículo, para lo cual excluirán la mercancía no enajenada en el ejercicio.

34. Refiere que contrario a lo determinado por el Tribunal, la norma reclamada resulta inconstitucional al obligar a los contribuyentes a cumplir con una conducta que no se encuentra expresamente señalada en la norma y que, en atención a la naturaleza de las operaciones tampoco es dable inferirla, pues conforme al artículo 45-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la mecánica del **“costo de lo vendido”** se sustenta en la enajenación de bienes.
35. Expone que si el artículo 45-B regula el **“costo de lo vendido”** para las actividades comerciales consistentes en la adquisición y enajenación de mercancía, no puede entenderse que la exclusión prevista en el diverso artículo 45-C parte de aquellas actividades señaladas en el primer artículo citado, ya que la mecánica para aplicar la deducción se sustenta en la enajenación de bienes.
36. Por ello estima la recurrente, que la distinción realizada por el legislador, es la relativa a que el artículo 45-B regula a las actividades “comerciales”, en tanto que el artículo 45-C se refiere a las “no comerciales”, pero que en ambos supuestos se parte de la enajenación de bienes, lo que genera incertidumbre jurídica a los contribuyentes que se dedican a la prestación de servicios, pues se verían obligados a contribuir conforme a una mecánica prevista para quienes realizan actos de enajenación.

37. De ahí que conforme a la interpretación del artículo 45-C que sostuvo el Tribunal Colegiado, la quejosa estima que se deja al arbitrio de la autoridad fiscal determinar qué actividades deben observar el procedimiento previsto en el citado artículo, con independencia de que no atienden al principio de enajenación.
38. En su **tercer agravio** la recurrente expone que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta violan su derecho de proporcionalidad, ya que los contribuyentes que realizan actividades de prestación de servicios no enajenan bienes, por lo que están imposibilitados a reconocer, dentro de su situación fiscal, el menoscabo económico para lograr su objeto social.
39. Aludió que contrario a lo sustentado por el Tribunal Colegiado, los contribuyentes que realicen actividades diversas a la enajenación de bienes, como los que prestan servicios, al obligarlos a contribuir conforme a la mecánica del “**costo de lo vendido**” prevista en el artículo 45-C, les impediría reconocer en su situación fiscal, el menoscabo económico que sufren con motivo de los gastos e inversiones destinados a la realización de su objeto social, ya que contribuiría conforme a una base artificial que no refleja su capacidad contributiva, debido a que la deducción se encuentra reservada para quienes realicen actividades de enajenación de bienes, actividad que no realizan los prestadores de servicios.
40. Por ello, aduce que contrario a lo que sustentó el Tribunal Colegiado, los contribuyentes prestadores de servicios no podrán empatar la obtención de ingresos con la deducción correspondiente, ya que sólo reconocerán los ingresos obtenidos con motivo de la contraprestación y no reconocerán las erogaciones que realizaron para estar en

posibilidad de prestarlos, por lo que no atiende a su verdadera capacidad contributiva.

41. En el **cuarto agravio** la recurrente menciona que el Tribunal Colegiado declaró, de forma incorrecta, que sus argumentos relativos a que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta violan los derechos de igualdad y equidad tributaria resultaban inoperantes.
42. Señala que la inconstitucionalidad de los artículos 45-A y 45-C que expuso en su octavo concepto de violación, no se sostuvo a partir de la situación individual frente a la norma; pues sostiene que la misma se hizo depender de la situación que guardarían frente a los preceptos impugnados los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios y no frente a su situación peculiar e individual.
43. Lo anterior, porque los contribuyentes que prestan servicios, se encuentran obligados a observar la mecánica prevista en los artículos 45-A y 45-C; mismos que se refieren a contribuyentes que enajenan bienes o mercancías, por lo que se les da un trato igual a contribuyentes que no se encuentran en las mismas circunstancias, de ahí que indique que la inconstitucionalidad formulada, no se hizo depender de su situación particular.
44. Por ello, estima que debió analizarse el octavo concepto de violación que formuló en su demanda de amparo, en el que expuso que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan sus

derechos de igualdad y equidad previstos en los artículos 1 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues los contribuyentes prestadores de servicios no encuadran en los supuestos del último artículo citado, ya que no realizan actividades de enajenación de bienes o mercancías, lo que deriva en un trato igualitario a contribuyentes que se encuentran en situaciones de hecho —actividades empresariales— diferentes.

VI. PROCEDENCIA

45. Conforme a los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción II, de la Ley de Amparo y 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, el recurso de revisión en amparo directo es procedente cuando en la sentencia recurrida se decide sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general, o se establece la interpretación directa de un precepto constitucional o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte; o bien si en dichas sentencias se omite el estudio de las cuestiones mencionadas, cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo. Además, es necesario que el problema de constitucionalidad entrañe fijar un criterio de importancia y trascendencia.
46. Estos requisitos de procedencia se han interpretado y clarificado en numerosas tesis de jurisprudencia y aisladas de esta Suprema Corte y desarrollados normativamente por el Acuerdo General Plenario 9/2015²³, conforme al cual se entiende que un asunto entraña fijar un criterio de **importancia y trascendencia**, en los siguientes casos:

²³ Resultan aplicables los puntos Primero y Segundo del Acuerdo en cita, los cuales señalan:
“PRIMERO. El recurso de revisión contra las sentencias que en materia de amparo directo

- i) Cuando se trate de la fijación de un criterio novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional; o
- ii) Cuando las consideraciones de la sentencia recurrida entrañen el desconocimiento u omisión de los criterios emitidos por la Suprema Corte referentes a cuestiones propiamente constitucionales.

47. Esta Primera Sala considera que la pregunta que deberá responderse a fin de resolver el presente recurso es la siguiente:

¿El presente asunto reúne los requisitos normativos para su procedencia?

48. La respuesta a dicha interrogante resulta negativa ya que el presente asunto **no reviste** el interés y la trascendencia necesarios para la procedencia del recurso de revisión en amparo directo, a que se refieren los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los

pronuncien los Tribunales Colegiados de Circuito es procedente, en términos de lo previsto en los artículos 107, fracción IX, constitucional, y 81, fracción II, de la Ley de Amparo, si se reúnen los supuestos siguientes:

a) Si en ellas se decide sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general, o se establece la interpretación directa de un precepto constitucional o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, o bien si en dichas sentencias se omite el estudio de las cuestiones antes mencionadas, cuando se hubieren planteado en la demanda de amparo, y

b) Si el problema de constitucionalidad referido en el inciso anterior entraña la fijación de un criterio de importancia y trascendencia.

SEGUNDO. Se entenderá que la resolución de un amparo directo en revisión permite fijar un criterio de importancia y trascendencia, cuando habiéndose surtido los requisitos del inciso a) del Punto inmediato anterior, se advierta que aquélla dará lugar a un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional.

También se considerará que la resolución de un amparo directo en revisión permite fijar un criterio de importancia y trascendencia, cuando lo decidido en la sentencia recurrida pueda implicar el desconocimiento de un criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación relacionado con alguna cuestión propiamente constitucional, por haberse resuelto en contra de dicho criterio o se hubiere omitido su aplicación.”

Estados Unidos Mexicanos y 81, fracción II, de la Ley de Amparo, así como el Acuerdo General Plenario 9/2015, pues no llevaría a esta Primera Sala a emitir un criterio novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional, ni implica el desconocimiento u omisión en la aplicación de los criterios emitidos por esta Suprema Corte referente a cuestiones constitucionales.

49. En efecto, aun cuando en el caso sí se encuentra satisfecho el requisito relativo a que en la sentencia que se revisa sí existió una decisión de constitucionalidad respecto de los artículos 45-A, 45-B y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que en el octavo considerando de la misma se determinó que éstos no violan los derechos de legalidad y seguridad jurídicas, ni los derechos de proporcionalidad y equidad tributarias.
50. Lo cierto es que sobre el tema de inconstitucionalidad planteado por la recurrente, en su vertiente de legalidad tributaria y seguridad jurídica, no se reúnen el segundo requisito previsto en el Acuerdo General Plenario 9/2015, relativo a que el mismo entrañe una cuestión de importancia y trascendencia que implique fijar un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional.
51. Lo anterior se dice porque en el **primer agravio** se sostiene en esencia que los artículos 45-A, 45-B y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta permiten la deducción del “**costo de lo vendido**” sólo hasta el momento en el cual enajenan bienes o mercancías, lo que no acontece en el caso de los prestadores de servicios; aseveración que resulta falsa, conforme a las razones que se exponen a continuación.

52. Sobre la cuestión efectivamente planteada por la recurrente existe jurisprudencia aplicable al caso que lo resuelve pues en los preceptos reclamados existen los elementos necesarios para definir y llevar a cabo el procedimiento de deducción, tal y como se contiene en la jurisprudencia 1a./J. 118/2007 de esta Primera Sala de rubro **“RENTA. LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE REGULAN EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DENOMINADO COSTO DE LO VENDIDO, NO TRANSGREDEN LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, NI DE RESERVA DE LEY, PUES ESTABLECEN LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA SU APLICACIÓN.”**²⁴

53. En efecto esta Primera Sala ya determinó que la deducción del **“costo de lo vendido”** se disminuirá de la base gravable, en el ejercicio fiscal

²⁴ El texto de la jurisprudencia es: “Los artículos 29, fracción II, 45-A a 45-I, 86, fracciones V y XVIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y tercero, fracciones IV y XI, del Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre otras, vigentes a partir del 1o. de enero de 2005, establecen la forma de determinar el costo de ventas deducible, los elementos que lo integran, los procedimientos aplicables para el cálculo y valuación de inventarios, así como el momento en que debe llevarse a cabo la disminución correspondiente de la base gravable. Ahora bien, conforme a diversas interpretaciones de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia tributaria, cuando la ley formal no contenga la regulación a detalle de todos los elementos del tributo, es suficiente que el ordenamiento jurídico señale los conceptos generales, los métodos, los lineamientos o parámetros dentro de los cuales es factible la actuación de la autoridad y, en consecuencia, del contribuyente, sobre todo cuando dichas disposiciones versen sobre materias técnicas, indicadores económicos o financieros, cuya expresión aritmética no sea posible incorporar al texto legal porque dependa de diversas variables y circunstancias específicas del cómo o cuándo se realiza el hecho imponible generador de la obligación fiscal. En ese sentido, si bien en la Ley del Impuesto sobre la Renta no se contiene la definición legal de algunos conceptos, ni se establecen pormenorizadamente los procedimientos a que se hace alusión en el sistema de deducción denominado ‘Del costo de lo vendido’, tal circunstancia no transgrede el principio tributario de legalidad ni el diverso de reserva de ley previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues los actos de proporcionar el significado de las palabras empleadas y señalar detalladamente los mecanismos utilizados para determinar esa deducción, para el control de inventarios o para la valuación de estos últimos, no son más que la acción de constatar dichas cuestiones conforme a la técnica (contable-financiera), cuyos principios y reglas no son propios del contenido de una norma tributaria, toda vez que el objeto de ésta es establecer los elementos a partir de los cuales debe medirse la capacidad contributiva del sujeto, en razón de su posición frente al objeto que se grava, mas no regular diversas materias.”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 312 y registro 171329.

que se genere el ingreso correspondiente, y que no existe violación al principio de legalidad tributaria, al contener los elementos necesarios para llevar a cabo su aplicación.

54. Lo anterior porque al resolver los amparos en revisión 1068/2005, 1284/2005, 1322/2005, 1465/2005 1362/2005 y 1456/2005 esta Primera Sala determinó que el **“costo de lo vendido”**, es una deducción que versa sobre los costos de producción o adquisición de mercancías que la empresa enajene y que le generen ingresos en un ejercicio fiscal, **o bien, el costo incurrido por la prestación de servicios respectivos.**
55. También sostuvo, que la deducción de los costos en que incurre un contribuyente para dejar un artículo en condiciones de ser vendido, será hasta el momento en que ocurra su enajenación, lo que se estimó que no resultaba inadecuado, ya que debe partirse de la premisa de que la erogación de los gastos necesarios para la producción o distribución de bienes y servicios —a diferencia de lo que ocurre al efectuarse la enajenación de bienes producidos o adquiridos, o bien al prestarse el servicio— no implica una modificación en el haber patrimonial del contribuyente, ya que sólo se traduce en una disminución en el flujo de efectivo del que disponen, pues las adquisiciones realizadas forman parte del haber patrimonial de las empresas como bienes.
56. Se expuso, que las personas morales deducirían las adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, conforme al sistema del **“costo de lo vendido”**, hasta que se lleve a cabo la enajenación de dichos bienes.

57. De lo que se sigue que respecto al tema de constitucionalidad propuesto por la parte quejosa y recurrente, ya existe jurisprudencia firme aplicable al caso, en la que se determinó que el momento en el que deberá llevarse a cabo la disminución del “**costo de lo vendido**” es el ejercicio fiscal en el que se genere el ingreso correspondiente, por lo que el análisis de dicho agravio resultaría en calificarlo de inoperante.
58. Similar circunstancia acontece con el segundo tema de constitucionalidad que planteó la quejosa y recurrente en su **segundo agravio**, en el sentido de que se deja al arbitrio de la autoridad administrativa determinar qué actividades deben aplicar la mecánica de deducción del “**costo de lo vendido**” conforme al artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que desestimó el Tribunal Colegiado al considerar que la quejosa conoce que no se dedica a la adquisición y enajenación de mercancías.
59. Ello se afirma, pues en los amparos en revisión indicados en los párrafos previos, se determinó que de una interpretación sistemática de los artículos 29, fracción II y 45-A al 45-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se seguía que sí se delimitaba qué debe entenderse por costo de ventas deducible y que ello era perfectamente determinable por medio de la interpretación sistemática del indicado ordenamiento al considerar su naturaleza jurídica, el concepto de renta como parámetro para determinar la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto y la técnica contable, por lo que la autoridad administrativa no puede fijar de manera discrecional el

concepto de **“costo de lo vendido”**, ni altera de manera arbitraria la base del impuesto, ya que se limitará a efectuar el cálculo conforme a los procedimientos previstos en la ley.

60. De lo que se sigue, que esta Primera Sala ya emitió jurisprudencia en la que se afirman las razones por las cuales la mecánica general de determinación del **“costo de lo vendido”**, no transgrede el derecho de legalidad tributaria al encontrarse suficientemente delimitado el procedimiento para su cálculo, por lo que no se permite la actuación arbitraria de la autoridad fiscal, tal y como se advierte de la jurisprudencia 1a./J. 116/2007 de rubro **“RENTA. EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN II, ASÍ COMO LAS DISPOSICIONES DE LA SECCIÓN III DEL CAPÍTULO II DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE REGULAN EN LO GENERAL EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, PUES DELIMITAN SUFICIENTEMENTE LA FORMA DE CALCULAR EL COSTO DE VENTAS DEDUCIBLE (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2005).”**²⁵

²⁵ La jurisprudencia citada lleva por texto el siguiente: “Los artículos 29, fracción II, y 45-A a 45-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta prescriben que el costo de lo vendido es un concepto deducible, aunado a la mecánica que deberá utilizarse para valuar los inventarios, sin que se aprecie la existencia de algún precepto que expresamente enuncie la integración del concepto que finalmente será deducido; no obstante, sí se delimita qué debe entenderse por costo de ventas deducible y si bien ello acontece con referencia a conceptos propios de la técnica contable, que en apariencia hace que dicho concepto sea indeterminado, en realidad es perfectamente determinable por medio de una interpretación sistemática de la Ley del Impuesto sobre la Renta al considerar su naturaleza jurídica, el concepto renta como parámetro para determinar la capacidad contributiva de los causantes y, la técnica contable, de donde se deduce que la determinación del monto del costo de ventas deducible se realizará tomando en cuenta las existencias del inventario al inicio del ejercicio, determinando su costo; posteriormente, al final del periodo se tomarán en cuenta las existencias restantes, las cuales igualmente serán valuadas para determinar su costo; la diferencia entre ambos valores, adicionada al de los bienes adquiridos o producidos, será el valor que debe corresponder al costo de ventas deducible. En ese sentido, los artículos 29, fracción II y del 45-A al 45-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no violan la garantía de legalidad tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la autoridad administrativa no puede fijar discrecionalmente el concepto de costo de lo vendido y alterar arbitrariamente la base gravable del gravamen, sino que se limitará a efectuar el cálculo establecido en estos términos por la propia Ley. De esta forma, el costo de lo vendido depende de elementos objetivos que se desprenden de la misma legislación, de manera que tanto los

61. Ahora, por cuanto hace al tercer tema de constitucionalidad planteado por la quejosa en su **tercer agravio**, en el sentido de que los artículos 45-A y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta impiden a las prestadoras de servicios la deducción del “**costo de lo vendido**” lo que viola su derecho de proporcionalidad tributaria, aspecto que declaró infundado el Tribunal Colegiado, se sigue que respecto a dicho tema también existe jurisprudencia temática aplicable al caso.
62. En efecto, como se expuso con anterioridad, la mecánica de deducción del “**costo de lo vendido**” atiende al momento en que el contribuyente obtiene los ingresos objeto del impuesto. Además, permite el reconocimiento de las erogaciones de los gastos necesarios para la producción y distribución de bienes o para la prestación de servicios, lo que no implica una modificación en el haber patrimonial del causante, sino sólo una disminución en el flujo de efectivo del que dispone, por lo que al permitir la deducción de los gastos efectuados para la obtención de los ingresos en el ejercicio en que efectivamente se acumulen no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria, pues permite que el impuesto incida sobre aquellos ingresos que representen una renta o incremento en el haber patrimonial del contribuyente, por lo que la indicada mecánica respeta la capacidad contributiva de los causantes.
63. Al respeto esta Primera Sala emitió las jurisprudencias 1a./J. 124/2007 y 1a./J. 125/2007, cuyos rubros son, respectivamente, los siguientes

causantes como la autoridad hacendaria se ven limitados a efectuar su cálculo con un resultado único.”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 301, registro 171361.

“RENTA. EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN II, ASÍ COMO LAS DISPOSICIONES DE LA SECCIÓN III DEL CAPÍTULO II DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO QUE REGULAN EN LO GENERAL EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO, AL DIFERIR EL RECONOCIMIENTO DE LA DEDUCCIÓN, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2005).”²⁶ y “RENTA. EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ASÍ COMO LAS DISPOSICIONES DE LA SECCIÓN III DEL CAPÍTULO II DEL TÍTULO II DE DICHO ORDENAMIENTO, MISMAS QUE REGULAN

²⁶ La jurisprudencia citada lleva por texto el siguiente: “El impuesto sobre la renta es un gravamen diseñado para recaer sobre los impactos positivos en el haber patrimonial de los contribuyentes, es decir, sobre el valor monetario del incremento neto en la capacidad de consumo de una persona, como parámetro para determinar su verdadera capacidad contributiva durante un periodo determinado. Bajo esa tesitura, tratándose del impuesto sobre la renta de las personas morales la capacidad contributiva se determina atendiendo a los conceptos que generan ingresos, así como a los costos en que se incurre para su generación -las deducciones del causante-, los cuales tienen que revelar una aptitud para contribuir al gasto público, lo que presupone la titularidad de una renta apta en calidad y cantidad para hacer frente al tributo. Ahora bien, a través de las disposiciones apuntadas, el legislador reincorporó el sistema de deducción del costo de lo vendido, en sustitución del de deducción del valor de adquisiciones, en lo que concierne al régimen general de las personas morales en materia de impuesto sobre la renta. Dicho esquema implica que los contribuyentes del Título II de la Ley de la materia aplicarán la deducción de los costos en los que incurren para dejar un artículo en condiciones de ser vendido, hasta el momento en el que ocurra la enajenación, contrariamente a lo que sucedía bajo el esquema vigente hasta diciembre de 2004, en el cual podían deducir el valor de adquisición de mercancías, materias primas, productos terminados o semiterminados que utilizaran para prestar servicios, fabricar bienes o enajenarlos. En este sentido, debe señalarse que la deducción del costo de lo vendido no resulta violatoria de la garantía de proporcionalidad en materia tributaria, consagrada por el artículo 31, fracción IV, constitucional, toda vez que parte de la premisa de que la erogación de los gastos necesarios para la producción o distribución de bienes y servicios no implica modificación en el haber patrimonial del causante, sino que únicamente se traduce en una disminución en el flujo de efectivo de que disponen, apreciándose que, en todo caso, las adquisiciones efectuadas continúan formando parte del haber patrimonial de las empresas, si bien, ya no como efectivo, sí como bienes. De esta manera, puede concluirse que el patrimonio de las empresas no se ve menoscabado o disminuido por la sola erogación efectuada como gasto para la obtención de insumos para los bienes o servicios destinados a su comercialización o transformación, puesto que tan sólo se transforma el concepto de activo que detenta la empresa. En cambio, la alteración en el haber patrimonial de la empresa se aprecia cuando se obtienen los ingresos producto de su actividad comercial, dado que es en ese momento cuando deben confrontarse los ingresos obtenidos con el costo que representó su obtención. En tal virtud, el mecanismo de deducción regulado en las disposiciones identificadas en modo alguno contraviene la garantía de proporcionalidad tributaria al no permitir la deducción de adquisiciones, toda vez que permite la deducción de los gastos efectuados para la obtención de los ingresos que se acumulen en el ejercicio, apreciándose que el impuesto finalmente incide en los ingresos que se perciben en la medida en que éstos representan una renta o incremento en el haber patrimonial de los contribuyentes, con lo cual se respeta la capacidad contributiva de los causantes.”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 299 y registro 171362.

EN LO GENERAL EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO, NO SON VIOLATORIOS DE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA PUES LA DEDUCCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO PERMITE QUE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE CUBRA EL CAUSANTE, SEA DETERMINADO EN ATENCIÓN A SU CAPACIDAD CONTRIBUTIVA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2005).”²⁷

64. En este sentido, es claro que los argumentos planteados por la recurrente en sus agravios identificados como **primero, segundo y tercero**, resultan **inoperantes** al existir criterios jurisprudenciales emitidos por esta Primera Sala que dan respuesta a la cuestión que en

²⁷ “El sistema denominado ‘costo de lo vendido’, implica que, al determinar la utilidad de las personas morales, los causantes podrán considerar el costo de producción o adquisición de los artículos enajenados y que generan los ingresos de las empresas en el renglón de ventas. Ahora bien, para este Alto Tribunal, a fin de que dicha deducción resulte acorde con la garantía constitucional de proporcionalidad, es necesario que la misma permita el reconocimiento de los costos en los que incurre una sociedad para dejar al producto en condiciones de ser enajenado - sea que se dediquen a la comercialización o a la producción de mercancías-, precisándose que dicho concepto no podrá ser deducido sino hasta el momento en el que se enajene la mercancía, lo cual se actualiza en la especie, pues la deducción del costo de lo vendido permite que el impuesto sobre la renta que cubra el causante, sea determinado en atención a su capacidad contributiva. En efecto, se estima que el sistema de deducción del costo de lo vendido tiene como propósito que la determinación del costo que debe disminuirse de los ingresos brutos sea adecuada y acorde a la capacidad del causante, a fin de calcular la renta susceptible de ser gravada. Para tal finalidad, el esquema referido parte de la premisa de que la producción, así como la compra y venta de mercancías son actividades realizadas por las empresas, a las cuales es inherente el potencial para la generación de ingresos para los causantes del impuesto sobre la renta. En este tenor, se observa que las disposiciones que regulan en lo general el sistema del costo de ventas en vigor a partir de enero de dos mil cinco -y, de manera particular, los artículos 45-B y 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta-, permiten, en términos generales, el reconocimiento del importe de adquisiciones efectuadas en el ejercicio -tanto de mercancías, como de materias primas, productos terminados o semiterminados-; de los gastos directos e indirectos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas; las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, así como las inversiones relacionadas con la actividad. En tal virtud, el mecanismo de deducción regulado en las disposiciones identificadas en modo alguno contraviene la garantía de proporcionalidad tributaria regida por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que permite el reconocimiento de los gastos en los que incurre una empresa para la enajenación de bienes, apreciándose que el impuesto finalmente incidirá en los ingresos que se perciben únicamente en la medida en que éstos representan una renta o incremento en el haber patrimonial de los contribuyentes, con lo cual se respeta la capacidad contributiva de los causantes.”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 302 y registro 171358.

ellos se planteó; calificación que encuentra sustento en la jurisprudencia 1a./J. 14/97 de esta Sala de rubro “**AGRAVIOS INOPERANTES. INNECESARIO SU ANÁLISIS CUANDO EXISTE JURISPRUDENCIA.**”²⁸

65. Ahora, respecto de los argumentos planteados en el **cuarto agravio** en el sentido de que el Tribunal Colegiado analizó incorrectamente su **octavo concepto de violación** en el que planteó la inconstitucionalidad del artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta por violación al principio de equidad tributaria ya que sostiene que su argumento no se planteó conforme a una situación particular y concreta de la quejosa, se sigue que aun de resultar fundado dicho agravio, no llevaría a esta Primera Sala a fijar un criterio de importancia y trascendencia conforme a las directrices establecidas en el Acuerdo General Plenario 9/2015.
66. Lo anterior, porque en su octavo concepto de violación la quejosa planteó que el trato inequitativo deriva de que a los contribuyentes, tanto los que enajenan bienes y mercancías y los que prestan servicios, se les da un trato igual al aplicarles la mecánica de deducción del “**costo de lo vendido**”, pese a que realizan actividades distintas lo que, en su apreciación, viola el principio de equidad tributaria.
67. Sin embargo, respecto al trato diferenciado de las personas morales que realizan actividades de comercialización y de aquellos que realizan actividades diversas, al resolver los amparos en revisión

²⁸ La jurisprudencia referida, lleva por texto el siguiente: “Resulta innecesario realizar las consideraciones que sustenten la inoperancia de los agravios hechos valer, si existe jurisprudencia aplicable, ya que, en todo caso, con la aplicación de dicha tesis se da respuesta en forma integral al tema de fondo planteado.”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo V, abril de 1997, página 21 y registro 198920.

1224/2005, 1107/2005 y 1497/2005 esta Primera Sala determinó que el artículo 45-C no viola el principio de equidad tributaria, al establecer que los contribuyentes que realicen actividades diversas a la comercialización deben excluir las mercancías no enajenadas en el ejercicio y las que se encuentren en el proceso de producción, pues señaló que la mecánica de deducción atiende al principio de enajenación; el que como ya se dijo, atiende al momento en que el contribuyente obtiene los ingresos objeto del impuesto.

68. Por ello se sostuvo, que la mecánica de deducción no atiende a las actividades que realicen los contribuyentes, como señala la quejosa, sino al hecho imponible, por lo que esta Sala concluyó que el artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta no transgrede el principio de equidad tributaria, criterio que se contiene en la tesis aislada 1a. CLXXII/2007²⁹, la cual establece:

“RENTA. EL ARTÍCULO 45-C DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO AL ESTABLECER EL SISTEMA DE DEDUCCIÓN DE LAS PERSONAS MORALES NO COMERCIALIZADORAS, PARA DETERMINAR EL COSTO DEL EJERCICIO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2005). El artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que se deben excluir del costo correspondiente las mercancías no enajenadas en el ejercicio, así como el de la producción en proceso. Por su parte, el artículo 45-B del mismo ordenamiento no prevé la obligación de restar el cálculo del costo de lo vendido de la mercancía no enajenada en el ejercicio. Del análisis de dichos preceptos, se concluye que entre las personas morales que realizan actividades comerciales y los que se dedican a las no comerciales, si

²⁹ Localizable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 392, registro 171355.

bien se da un trato diverso, éste está justificado en la medida en que en ambos casos se atiende al principio de enajenación. Así, las personas morales dedicadas a la comercialización deducen las adquisiciones de mercancías enajenadas conforme al costo de lo vendido, dentro del ejercicio en que ocurra la enajenación, situación análoga acontece con las personas morales con actividades diversas a la comercialización ya que éstas no pueden deducir el costo de lo vendido de las mercancías terminadas y de las que estén en proceso de producción, sino hasta que las enajenen. Por tanto, el hecho de que este tipo de contribuyentes excluya del costo el correspondiente a las mercancías no enajenadas en el ejercicio, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate, no transgrede el principio de equidad tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

69. Lo anterior pone en evidencia que esta Primera Sala ha abordado en diversos casos el tema relativo a que el artículo 45-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, atiende al momento en que se obtiene el ingreso y que por ello, el trato que brinda a los contribuyentes que no realizan actividades de comercialización, no viola el principio de equidad tributaria.
70. Por tal motivo, se estima que no se está en presencia de un tema de importancia ni de trascendencia, ya que el análisis de dicho agravio, no llevaría a que esta Sala emita un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional.
71. Además, debe indicarse que el agravio planteado por la quejosa tampoco pone en evidencia que en la sentencia recurrida se haya desconocido un criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, relacionado con una cuestión propiamente constitucional; ni que en la misma se haya resuelto contra algún criterio o se

controvierta la omisión en cuanto su aplicación; por lo que no se encuentran satisfechas las condiciones de importancia y trascendencia que permitirían la procedencia del recurso.

72. De ahí que, en el caso, procede desechar el recurso de revisión y, en consecuencia, declarar firme la sentencia recurrida.
73. No es obstáculo para arribar a la anterior determinación que por auto de dieciocho de mayo de dos mil dieciséis el Presidente de la Suprema Corte haya admitido el recurso de revisión en que se actúa, pues si con posterioridad se advierte que el recurso de revisión interpuesto es improcedente, éste debe desecharse. Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia P./J. 19/98 del Pleno de la Suprema Corte cuyo rubro es **“REVISIÓN EN AMPARO. NO ES OBSTÁCULO PARA EL DESECHAMIENTO DE ESE RECURSO, SU ADMISIÓN POR EL PRESIDENTE DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.”**³⁰

VII. DECISIÓN

74. En tales consideraciones, es inconcuso que las cuestiones de constitucionalidad planteadas no darían lugar a un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional, por lo que el presente asunto es improcedente y, por consiguiente, debe desecharse. En consecuencia, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la

³⁰ Cuyo texto es el siguiente: “La admisión del recurso de revisión por el presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación constituye una resolución que no es definitiva, ya que el Tribunal Pleno está facultado, en la esfera de su competencia, para realizar el estudio a fin de determinar la procedencia del recurso y, en su caso, resolver su desecharse.”, consultable en la novena época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VII, marzo de 1998, página 19 y registro 196731.

Nación,

R E S U E L V E :

PRIMERO. Se **desecha** el recurso de revisión a que este toca se refiere.

SEGUNDO. Queda firme la sentencia recurrida.

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

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por mayoría tres de votos de los señores Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, en contra de los emitidos por los Ministros José Ramón Cossío Díaz (Ponente) y Presidenta Norma Lucía Piña Hernández.

Firman la Ministra Presidenta de la Primera Sala y el Ministro Ponente, con la Secretaria de Acuerdos que autoriza y da fe.

PRESIDENTA DE LA PRIMERA SALA

MINISTRA NORMA LUCÍA PIÑA HERNÁNDEZ

PONENTE

MINISTRO JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ

**SECRETARIA DE ACUERDOS
DE LA PRIMERA SALA**

LIC. MARÍA DE LOS ÁNGELES GUTIÉRREZ GATICA

En términos de lo previsto en los artículos 3º, fracción II y 13, fracción IV de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.