

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022**  
**PARTE QUEJOSA Y RECURRENTE:** GRUPO  
ESOR, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL  
VARIABLE.

**RECURRENTE ADHESIVO:** SECRETARIO DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO (TERCERO  
INTERESADO)

**PONENTE: MINISTRO LUIS MARÍA AGUILAR MORALES**

COTEJÓ

**SECRETARIA: LILIANA HERNÁNDEZ PANIAGUA**

**COLABORÓ: STEPHANIE VIART JIMÉNEZ**

### **ÍNDICE TEMÁTICO**

**Hechos:** La parte quejosa celebró un contrato de compraventa para la adquisición de una marca, en el que se pactó que el precio se pagaría a partir del sexto año sin exceder de diez y con posterioridad un contrato de licencia de uso.

La quejosa argumentó que las inversiones únicamente se regulan de acuerdo con lo previsto en los artículos 31 a 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de modo que no le es aplicable el requisito previsto en el diverso 27, fracción VIII, del mismo ordenamiento, respecto a que las inversiones deben estar pagadas para deducirse.

	<b>Apartado</b>	<b>Criterio y decisión</b>	<b>Págs.</b>
<b>I.</b>	<b>COMPETENCIA</b>	La Segunda Sala es competente para conocer del presente asunto.	<b>10</b>
<b>II.</b>	<b>OPORTUNIDAD</b>	El recurso es oportuno.	<b>11-12</b>
<b>III.</b>	<b>LEGITIMACIÓN</b>	Las recurrentes cuentan con legitimación.	<b>13-14</b>
<b>IV.</b>	<b>ESTUDIO DE PROCEDENCIA</b>	El recurso es improcedente.	<b>14-18</b>
<b>V.</b>	<b>ESTUDIO DE FONDO</b>	Para deducir las inversiones es necesario que se encuentren pagadas en el ejercicio fiscal	<b>18-28</b>

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

		correspondiente, en términos del artículo 31 de la Ley del ISR.	
<b>VI.</b>	<b>REVISIÓN ADHESIVA</b>	Se declara sin materia.	<b>28-29</b>
<b>VII.</b>	<b>DECISIÓN</b>	<b>PRIMERO.</b> En la materia de la revisión <b>se confirma</b> la sentencia recurrida. <b>SEGUNDO.</b> La Justicia de la Unión <b>no ampara ni protege</b> a Grupo Esor, Sociedad Anónima de Capital Variable contra la sentencia reclamada. <b>TERCERO.</b> Queda <b>sin materia</b> el recurso de revisión adhesivo.	<b>29</b>

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022**  
**PARTE QUEJOSA Y RECURRENTE:** GRUPO  
ESOR, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL  
VARIABLE  
**RECURRENTE ADHESIVO:** SECRETARIO DE  
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO (TERCERO  
INTERESADO)

VISTO BUENO  
SR. MINISTRO

**PONENTE: MINISTRO LUIS MARÍA AGUILAR MORALES**

COTEJÓ

**SECRETARIA: LILIANA HERNÁNDEZ PANIAGUA**

**COLABORÓ: STEPHANIE VIART JIMÉNEZ**

Ciudad de México. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión correspondiente al **treinta de noviembre de dos mil veintidós**, emite la siguiente:

## **S E N T E N C I A**

Mediante la cual se resuelve el amparo directo en revisión 2163/2022, promovido en contra de la sentencia dictada en sesión de diez de febrero de dos mil veintidós, por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, en el juicio de amparo directo D.A. 234/2021.

El problema que la Segunda Sala debe resolver consiste en determinar si la interpretación que realizó el tribunal colegiado del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta transgrede los principios de seguridad, certeza jurídica y proporcionalidad tributaria.

## **ANTECEDENTES Y TRÁMITE<sup>1</sup>**

---

<sup>1</sup> Información que se obtiene del expediente electrónico del juicio de amparo directo del que deriva este recurso de revisión, consultado en el Sistema Integral de Seguimiento de Expedientes.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

- 1. Juicio contencioso administrativo.** Grupo Esor, Sociedad Anónima de Capital Variable celebró un contrato de compraventa con una persona física respecto de una marca y acordaron que el precio se pagaría a partir del sexto año siguiente a la firma del contrato, sin poder exceder de diez años, además de que podrían hacerse pagos parciales desde su suscripción. Posteriormente celebró un contrato de licencia de uso de la marca para que se pudiera explotar dicha marca en el lapso de un año.
- 2.** La autoridad fiscal ordenó practicar una visita domiciliaria a la referida empresa para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y, en consecuencia, determinó el crédito fiscal que se controvertió a través del juicio contencioso administrativo.
- 3.** La ahora recurrente demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio DPR-1212/2019 de trece de mayo de dos mil diecinueve, emitida por la Dirección de Procesos y Resoluciones de la Procuraduría Fiscal del Estado de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, recaída al recurso de revocación interpuesto contra el oficio DRAF-A-V2-257/18 de siete de diciembre de dos mil dieciocho, emitido por la Dirección General de Auditoría "A" de la propia Secretaría, en la que se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$62,670,814.67 (sesenta y dos millones seiscientos setenta mil ochocientos catorce pesos con 67/100 M.N.) por concepto de impuesto sobre la renta, actualización, recargos y multa, por el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.
- 4.** Correspondió conocer del asunto a la Sala Regional del Centro III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la que registró la demanda con el número 2253/19-10-01-3-OT, agotado el procedimiento dictó una primera sentencia el veinticuatro de enero de dos mil veinte, en la que

## **AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022**

determinó que la parte actora no acreditó los extremos de su acción; y, en consecuencia, reconoció la legalidad y validez de la resolución impugnada.

**5.** Contra dicha determinación, la parte quejosa promovió un primer juicio de amparo del que correspondió conocer al Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, el que lo registró bajo el número DA-95/2020. En sesión de diez de febrero de dos mil veintiuno concedió el amparo para el efecto de que la sala responsable dejara insubsistente la sentencia reclamada y emitiera otra en la que, con plenitud de jurisdicción, hiciera el análisis de la litis en los términos efectivamente planteada y examinara los conceptos de nulidad cuyo estudio omitió, así como las pruebas exhibidas para soportarlos, hecho lo anterior, resolviera lo que en derecho correspondiera.

**6.** En cumplimiento a la ejecutoria, la sala responsable dejó sin efectos la sentencia de veinticuatro de enero de dos mil veinte y emitió una nueva el siete de abril de dos mil veintiuno, no obstante el tribunal colegiado del conocimiento, mediante auto de once de mayo del mismo año, consideró que la responsable cumplió parcialmente, ya que omitió motivar exhaustivamente por qué consideró exigible el requisito de deducibilidad contenido en el artículo 27, fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, consistente en demostrar que la inversión se encontraba efectivamente pagada en el ejercicio de que se trataba.

**7.** En consecuencia, la sala responsable dictó una nueva resolución el tres de junio de dos mil veintiuno, con la que se consideró cumplida la ejecutoria de amparo, en la que reconoció la validez de la resolución impugnada y determinó que el artículo 27, fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es aplicable al caso porque el precio de la

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

operación por la enajenación de marca constituía un ingreso para el vendedor; y, de la interpretación sistemática en relación con los numerales 31 a 38 del mismo ordenamiento, se concluía que para deducir el precio por la adquisición de una marca en el mismo ejercicio o en el siguiente, la inversión debía estar pagada.

**8. Juicio de amparo directo.** Inconforme con la sentencia anterior, la parte actora promovió nueva demanda de amparo directo, la que, por cuestión de conocimiento previo, se remitió al tribunal colegiado mencionado, que la registró bajo el número de expediente D.A. 234/2021. En dicha demanda, la quejosa, en esencia, argumentó que el artículo 27, fracción VIII, citado no era aplicable para las inversiones y, por tanto, no era exigible el requisito de que la inversión estuviera pagada, porque éstas se regulan exclusivamente por lo establecido en los artículos 31 a 38 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, de modo que, para su deducción, únicamente debe cumplir con los requisitos ahí previstos y éstos no establecen que las deducciones deban estar pagadas para efectos de su amortización.

**9.** Seguidos los trámites procesales, en sesión de **diez de febrero de dos mil veintidós**, el tribunal colegiado del conocimiento dictó sentencia en la que **negó el amparo a la parte quejosa**. Basó su decisión en las consideraciones siguientes:

- Determinó que era correcto el argumento de la quejosa en el sentido de que las deducciones de activos intangibles se regulan en exclusiva por las disposiciones contenidas en los artículos 31 a 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y no conforme a su numeral 27, fracción VIII; sin embargo, consideró que este tipo de deducción si estaba condicionada al pago en el ejercicio de la operación que les diera origen, de conformidad con los diversos 31 y 32 mencionados.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

- Expuso que, de acuerdo con lo resuelto por esta Segunda Sala en el **amparo en revisión 28/2017**, que dio origen a la tesis 2a. CXLVIII/2017 (10a.), inversión es sinónimo de pagar, por lo que, cuando la ley prevé que las inversiones de cada ejercicio únicamente podrán deducirse mediante la aplicación de los ciertos máximos autorizados por la ley sobre el monto de la inversión, debe entenderse que hace referencia a una inversión pagada para efectos de su deducción, lo que implica que el momento en que pueden deducirse las inversiones se determina a partir de cuando se paguen.
- Expuso que en dicho precedente se determinó que, para efectos fiscales, las inversiones se realizan en un solo instante, pero el momento en el cual se podrán deducir dichas inversiones se regula a partir de cuando se pague la inversión, pues el artículo 31, párrafo primero, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta prevé, expresamente, que las inversiones que se realizan en cada ejercicio únicamente se podrán deducir mediante la aplicación de los por cientos máximos autorizados por la ley sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones que, en su caso, establezca la ley.
- Por tanto, si bien era cierto que el artículo 27, fracción VIII, no le era aplicable, su cita carece de relevancia puesto que no podía considerarse que su contenido hubiera repercutido en la esfera jurídica de particular, ya que, de acuerdo con lo previsto en los preceptos 31, 32 y 33 de la ley mencionada y con lo determinado por esta Segunda Sala, la procedencia de la deducción de una inversión está condicionada a que esté pagada.
- En ese sentido, consideró que el requisito del pago de la inversión no fue adicionado por la Sala responsable, sino que así está previsto en la legislación y fue corroborado por lo dicho por esta Segunda Sala.
- En consecuencia, consideró fundados pero inoperantes los argumentos de la quejosa, toda vez que el requisito de que la inversión tiene que estar pagada para su deducción se contempla en los requisitos 31 a 35 de la ley de la materia, sin que fuera

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

aplicable la fracción VIII del artículo 27 del citado ordenamiento legal.

**10. Recurso de revisión.** Contra esa resolución, la parte quejosa interpuso recurso de revisión, en el que hizo valer, medularmente, lo siguiente:

- Considera que la interpretación que realizó el tribunal colegiado transgrede las **garantías de legalidad y seguridad jurídica**, ya que condicionan la deducción de las inversiones a que estén pagadas, con lo que dejó a la quejosa en estado de indefensión, porque es derecho de los contribuyentes que hayan hecho una inversión el poder deducirla conforme a la mecánica prevista en los preceptos correspondientes.
- Se vulnera la garantía de seguridad jurídica, porque no existe disposición legal alguna en la que se obligue a los contribuyentes a realizar el pago a sus proveedores de las inversiones que adquieran para poderlas deducir, ya que, conforme a los numerales 31 a 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las inversiones única y exclusivamente se pueden deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados en la Ley y empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en el que se inicie su utilización o el siguiente, pues de no hacerlo así perdería el derecho a efectuar la deducción correspondiente.
- Estima que, de confirmar la interpretación que realiza el tribunal colegiado, se ocasionaría un doble perjuicio porque, por un lado, no tendría acceso al porcentaje de amortización que es un beneficio que la propia ley le otorga y, en consecuencia, no tendría acceso a deducción alguna y, por el otro, de acatar lo ordenado por el Colegiado perdería el derecho a la deducción por los ejercicios transcurridos desde que comenzó a utilizarla y hasta que la pague a su proveedor.
- Por otro lado, argumenta que derivado de la interpretación y alcance que dio el tribunal colegiado a los preceptos en comento transgrede el **principio de proporcionalidad tributaria**, toda vez que su objeto



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

social es la explotación de marcas, nombres comerciales, patentes, etc., por lo que adquirió una inversión consistente en una marca, la cual explota y percibe ingresos, por lo que tiene derecho a la amortización; sin embargo, los artículos mencionados, según la interpretación del tribunal, condicionan la amortización de la inversión adquirida a su pago al vendedor.

- Los artículos controvertidos son violatorios del principio de proporcionalidad tributaria, en la medida en que sujeta la deducción de las inversiones al cumplimiento de un requisito de pago de éstas, lo que desconoce la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo que resiente el impacto económico.
- Aduce que, condicionar la procedencia de una deducción, al pago de la inversión conduce a que la base gravable del tributo refleje un valor distinto a la verdadera capacidad contributiva de la quejosa, pues no se reconoce la merma que sufre en su patrimonio por haber realizado una inversión relacionada con su actividad y que es necesaria para alcanzar los fines para los que se utiliza para producir ingresos que debe acumular.
- Asimismo, considera que el criterio previsto en el amparo en revisión 28/2017 no es aplicable al caso, ya que se refiere a un estímulo fiscal que es la deducción inmediata y no a la deducción normal de las inversiones conforme a las disposiciones legales correspondientes que es aplicar al valor de la inversión un por ciento máximo cada año de amortización.
- La deducción de inversiones es una deducción estructural, ya que se encuentra vinculada al objeto social de los contribuyentes y con el objeto del impuesto sobre la renta, por lo que, por mandato de ley, debe reconocerse dicha deducción sin condicionarla a requisitos ajenos, adicionales y mucho menos, a requisitos no previstos en la ley.
- Afirma que los preceptos tildados de inconstitucionales no respetan el **derecho de legalidad y seguridad jurídica**, respecto a no ser privado de sus derechos, sino mediante juicio seguido en el que se cumplan las formalidades del procedimiento, pues el tribunal

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

colegiado está variando la litis planteada ante la autoridad responsable.

- Lo anterior, también viola el **principio de certeza y seguridad jurídica**, ya que del sistema que regula lo relativo a las inversiones, se desprende que para deducirlas únicamente se requiere ajustarse a los porcentajes máximos previstos en él e iniciar su deducción al momento de su utilización o en el ejercicio siguiente, sin requerir su pago.
- Esto da un trato desigual a los contribuyentes, que dependerá de actos ajenos a su esfera de competencia, ya que el hecho de que la inversión sea deducible o no, depende de si la paga o no al proveedor, por lo que mientras un contribuyente que tenga los recursos económicos suficientes para pagarle a sus proveedores las inversiones que adquiriera podrá hacerlas deducibles, no ocurriría por el simple hecho de no contar con los recursos económicos para liquidar sus inversiones a su proveedor y, en consecuencia, se verá impedido a deducirlas.
- Además, afirma que los preceptos violan el **derecho de seguridad económica**, así como el **derecho al desarrollo integral** establecido en los diversos 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, en relación con el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, ya que solo algunos podrán efectuar la deducción de las inversiones dependiendo de que hayan tenido los recursos económicos para pagarle al vendedor o proveedor, por lo que, los sujetos que realizan exactamente el mismo acto o supuesto jurídico, únicamente pueden deducirlas aquéllos que las hayan pagado en el ejercicio.
- Aduce que de confirmarse la interpretación dada por el tribunal colegiado se transgredirían los artículos 71, 72 y 73 de la Constitución Federal, ya que, además de establecer un requisito no previsto en la ley, prevé un nuevo procedimiento para la deducción de inversiones, lo que implica que el tribunal colegiado está legislando, ya que de la norma solamente se desprende que las inversiones se deducen aplicando los porcentajes máximos autorizados por la ley.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

• Finalmente, considera que los artículos resultan inconstitucionales por ser contrarios al diverso 133 constitucional, en relación con el **principio de supremacía constitucional** al suplir la fundamentación de la autoridad y no circunscribirse a la litis planteada, al suplir la deficiencia de la fundamentación del acto reclamado, valiéndose de la tergiversación de la tesis emitida por esta Segunda Sala en el amparo en revisión 28/2017, contraviene y supera lo establecido en ley, esto es, introduce un razonamiento y fundamentos que no formaron parte del acto reclamado.

**11. Trámite ante esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.** Por acuerdo de diez de mayo de dos mil veintidós, el Presidente de este Alto Tribunal, registró el asunto bajo el expediente **2163/2022**, lo admitió a trámite, lo turnó al Ministro Luis María Aguilar Morales y ordenó el envío de los autos a esta Segunda Sala.

**12. Avocamiento.** Por acuerdo de veintiocho de junio siguiente, la Ministra Presidenta de esta Segunda Sala determinó el avocamiento de la Sala al conocimiento del asunto y ordenó la remisión de los autos al Ministro ponente para la elaboración del proyecto de resolución correspondiente.

**13. Revisión Adhesiva.** Mediante oficio presentado el once de julio de dos mil veintidós ante la Oficina de Certificación Judicial Correspondencia de esta Suprema Corte, el Secretario de Hacienda y Crédito Público<sup>2</sup> interpuso revisión adhesiva y, en acuerdo de trece del mismo mes y año, la Ministra Presidenta de esta Segunda Sala lo admitió, precisando que no obra constancia donde se advierta la fecha de notificación a la autoridad promovente del proveído presidencial de admisión para determinar si el

---

<sup>2</sup> Firma el Director General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos, por ausencia del Director General de Amparos Contra Leyes y del Director General de Amparos Contra Actos Administrativos, en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público.

recurso se encuentra interpuesto en tiempo y forma.

**14. Publicación.** El proyecto de resolución se hizo público en términos de lo dispuesto en los artículos 73 y 184 de la Ley de Amparo.

## I. COMPETENCIA

**15.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer de este recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, constitucional; 81, fracción II, de la Ley de Amparo; 21, fracción IV, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, ambos ordenamientos publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete de junio de dos mil veintiuno<sup>3</sup>, así como en los puntos Primero y Tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013, en virtud de que se trata de un recurso de revisión interpuesto contra una sentencia dictada por un tribunal colegiado de circuito respecto de un juicio de amparo en materia administrativa, la cual corresponde a la especialidad de esta Sala, aunado a que se considera innecesaria la intervención del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

**16.** Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis

---

<sup>3</sup> En relación con el artículo quinto transitorio del *Decreto por el que se expide la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y la Ley de Carrera Judicial del Poder Judicial de la Federación; se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado, Reglamentaria del Apartado B) del artículo 123 Constitucional; de la Ley Federal de Defensoría Pública; de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; de la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y del Código Federal de Procedimientos Civiles*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el siete de junio de dos mil veintiuno, que establece:

*“Quinto. Los procedimientos iniciados con anterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto, continuarán tramitándose hasta su resolución final de conformidad con las disposiciones vigentes al momento de su inicio.”.*

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

María Aguilar Morales (ponente), Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa.

### II. OPORTUNIDAD

17. Tal como se advierte de la lectura de las constancias, la sentencia del tribunal colegiado le fue notificada por lista a la parte quejosa el dieciocho de febrero de dos mil veintidós, por lo que dicha notificación surtió efectos al día siguiente, esto es, el lunes veintiuno del mismo mes y año. Por lo tanto, el plazo establecido en el artículo 86 de la ley de la materia para la interposición del recurso de revisión transcurrió del **martes veintidós de febrero al lunes siete de marzo de dos mil veintidós**, descontándose del plazo los días sábado veintiséis y domingo veintisiete de febrero, así como, sábado cinco y domingo seis de marzo, por ser inhábiles conforme al artículo 19 de la ley de la materia.

18. De modo que, si el escrito de recurso de revisión se presentó en la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito el **siete de marzo de dos mil veintidós**, se concluye que el recurso se interpuso de forma oportuna.

19. Asimismo, respecto de la presentación del **recurso adhesivo** interpuesto por la autoridad tercera interesada, se debe tener en cuenta que, de la revisión de las constancias que obran en autos no se advierte la fecha de notificación a la promovente del auto de admisión; de modo que, como no existen datos para corroborar si el recurso de revisión fue interpuesto en tiempo, tampoco puede considerarse como extemporáneo; en consecuencia, se concluye que se presentó en forma oportuna.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

20. Al respecto, resulta aplicable, por analogía, el criterio contenido en la tesis aislada, de rubro y texto: “AMPARO NO EXTEMPORÁNEO. Si no hay datos que establezcan un punto de partida para contar el término dentro del cual debió reclamarse el acto, no puede afirmarse que la demanda de amparo sea extemporánea”<sup>4</sup>.

21. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales (ponente), Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa.

### III. LEGITIMACIÓN

22. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que Godofredo Bojórquez Castro cuenta con legitimación para interponer el recurso de revisión, pues está probado su carácter de representante de las quejas en el juicio de amparo directo<sup>5</sup>.

23. Asimismo, se estima que el Secretario de Hacienda y Crédito Público<sup>6</sup> cuenta con legitimación para interponer el recurso de revisión,

---

<sup>4</sup> Visible en el Semanario Judicial de la Federación, Tribunales Colegiado de Circuito, Octava Época, Tomo XI, marzo de 1993, página 215. Registro digital: 216842.

<sup>5</sup> En auto de diez de marzo de dos mil veintidós dictado en el expediente ADA 234/2021, el tribunal colegiado del conocimiento reconoció la personalidad del promovente como representante de la quejosa.

<sup>6</sup> Firma el Director General de Asuntos Contenciosos y Procedimientos, por ausencia del Director General de Amparos Contra Leyes y del Director General de Amparos Contra Actos Administrativos, en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, en términos del artículo 72, fracciones I y VI del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

**“Artículo 72. Compete a la Subprocuraduría Fiscal Federal de Amparos:**

**I. Representar a la Secretaría ante los Tribunales de la República y ante las demás autoridades en las que dicha representación no corresponda a la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones o a otra unidad administrativa de la Secretaría, así como en los casos a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de este reglamento;**  
(...)

**VI. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales; a la Secretaría y a las autoridades dependientes de la misma en toda clase de juicios, investigaciones**

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

porque de los autos del juicio de amparo de origen se desprende que la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de Guanajuato "3" (Celaya), del Servicio de Administración Tributaria, autoridad tercera interesada, formuló sus alegatos e indicó que actuaba en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y, mediante proveído de veinticuatro de agosto de dos mil veintiuno, el tribunal colegiado acordó la promoción, sin hacer mayor pronunciamiento; sin embargo, se entiende se le reconoció tácitamente el carácter de tercera interesada.

**24.** Lo anterior, ya que se actualiza el supuesto de procedencia previsto en el artículo 3, fracción II, inciso c), segundo párrafo<sup>7</sup>, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por tratarse de un asunto en el que se controvierte el interés fiscal de la Federación.

---

*o procedimientos ante los tribunales de la República, ante la Comisión Nacional de los Derechos Humanos, y ante otras autoridades competentes, en que sea parte, o cuando sin ser parte, sea requerida su intervención por la autoridad que conoce del juicio o procedimiento, o tenga interés para intervenir conforme a sus atribuciones; y, en su caso, poner en conocimiento del Órgano Interno de Control en la Secretaría, los hechos respectivos; ejercitar los derechos, acciones, excepciones y defensas de las que sean titulares, transigir cuando así convenga a los intereses de la Secretaría, e interponer los recursos que procedan ante los citados tribunales y autoridades, siempre que dicha representación no corresponda a otra unidad administrativa de la propia Secretaría o al Ministerio Público Federal y, en su caso, proporcionarle los elementos que sean necesarios;*

*(...).*"

<sup>7</sup> **Artículo 3.** Son partes en el juicio contencioso administrativo

*(...)*

**II.** Los demandados. Tendrán ese carácter:

*(...)*

**c)** El Jefe del Servicio de Administración Tributaria o el titular de la dependencia u organismo desconcentrado o descentralizado que sea parte en los juicios en que se controviertan resoluciones de autoridades federativas coordinadas, emitidas con fundamento en convenios o acuerdos en materia de coordinación, respecto de las materias de la competencia del Tribunal.

*Dentro del mismo plazo que corresponda a la autoridad demandada, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá apersonarse como parte en los juicios en que se controvierta el interés fiscal de la Federación.*

*(...).*"

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

**25.** Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales (ponente), Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa.

### IV. ESTUDIO DE PROCEDENCIA DEL RECURSO

**26.** Esta Segunda Sala considera que el asunto reúne los requisitos necesarios de procedencia, conclusión que se sustenta en las siguientes razones:

**27.** El recurso de revisión en el juicio de amparo directo se encuentra regulado en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Federal, 81, fracción II, y 96 de la Ley de Amparo; así como 21, fracción IV, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, ambos ordenamientos publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete de junio de dos mil veintiuno.

**28.** De la lectura de los preceptos mencionados se desprende que las resoluciones en juicios de amparo directo que emitan los tribunales colegiados de circuito no admiten recurso alguno salvo que las sentencias:

- A.** Decidan sobre la constitucionalidad de normas generales;
- B.** Establezcan la interpretación directa de algún precepto de la Constitución General o de los derechos humanos reconocidos en los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte; o,
- C.** Hayan omitido el estudio de la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto constitucional, siempre que se haya planteado en la demanda de amparo.



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

**29.** Los anteriores requisitos son alternativos, es decir, basta que se dé uno u otro para que en principio resulte procedente el recurso de revisión en amparo directo.

**30.** Adicionalmente, para efectos de la procedencia del recurso, antes de la reforma constitucional publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de marzo de dos mil veintiuno, debía analizarse si los referidos temas de constitucionalidad entrañaban la fijación de un criterio de importancia y trascendencia, de conformidad con el Acuerdo General 9/2015, emitido el ocho de junio de dos mil quince por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo punto segundo prevé que un asunto permitirá fijar un criterio de importancia y trascendencia cuando:

- a. Se trate de la fijación de un criterio novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional, o
- b. Las consideraciones de la sentencia recurrida entrañen el desconocimiento u omisión de los criterios emitidos por la Suprema Corte referentes a cuestiones propiamente constitucionales.

**31.** Ahora, con motivo de la referida reforma constitucional de once de marzo de dos mil veintiuno, se modificó el artículo 107, fracción IX, constitucional<sup>8</sup>, del que se desprende que las resoluciones que emitan los tribunales colegiados de circuito en juicios de amparo directo no admiten

---

<sup>8</sup> **“Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

(...)

*IX. En materia de amparo directo procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que a juicio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras. En contra del auto que deseche el recurso no procederá medio de impugnación alguno;(...)”*

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

recurso alguno, salvo que el asunto revista un interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos, lo cual queda a discreción de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

**32.** En efecto, de la exposición de motivos de veinte de febrero de dos mil veinte y de la discusión de veintisiete de noviembre de ese año, se advierte que la intención del legislador al prever como requisito un “*interés excepcional*” en materia constitucional o de derechos humanos consistió en dotar de mayor fuerza la discrecionalidad de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación para decidir qué asuntos resolverá y, con ello, fortalecerla como Tribunal Constitucional.

**33.** Ahora, si bien es cierto que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en algún momento determinó que la inconstitucionalidad de la ley no puede derivar de la interpretación hecha por el tribunal colegiado al resolver cuestiones de legalidad<sup>9</sup>, ya que la interpretación de la ley (al igual que su aplicación) son aspectos de mera legalidad que no involucran la confrontación del contenido legal frente a lo previsto en la Constitución Federal y, que este Alto Tribunal ha considerado que, en algunos casos, el tema de interpretación de la ley puede generar la problemática constitucional necesaria para la procedencia del amparo directo en revisión, por lo que en esos supuestos debe verificarse si la interpretación hecha es o no correcta, tampoco estamos frente a esta hipótesis.

**34.** Esto sucede, **cuando existe un planteamiento de constitucionalidad** cuyo análisis depende de la interpretación efectuada, ya sea de la autoridad responsable o del tribunal colegiado de origen, por

---

<sup>9</sup> Tesis: 2a./J. 107/2006 de rubro: “*REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY NO PUEDE DERIVAR DE LA INTERPRETACIÓN REALIZADA POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE O EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO, AL RESOLVER CUESTIONES DE LEGALIDAD*”, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Agosto de 2006, Tomo XXIV, página 299, registro digital 174364.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

lo que es necesario analizar si la exégesis fue adecuada, para **luego, verificar si existe o no el problema de constitucionalidad**<sup>10</sup>.

**35.** En esos casos es necesario analizar la interpretación, pues en caso de que la interpretación realizada no sea correcta, deberá corregirse el problema de legalidad suscitado a partir de la debida interpretación para resguardar el principio de congruencia<sup>11</sup>.

**36.** Pues bien, en el presente asunto **subsiste un planteamiento de constitucionalidad** ya que el tribunal colegiado del conocimiento realizó una interpretación del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y consideró que éste prevé como requisito para deducir las inversiones que se hayan pagado; y, por su parte, la recurrente, considera que, de tomar como válida dicha interpretación, la norma vulnera los principios de seguridad y certeza jurídica, proporcionalidad y equidad tributaria.

---

<sup>10</sup> Tesis: 2a. LXIX/2018 (10a.) de rubro: “*REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. LA APLICACIÓN DE UNA LEY PUEDE ANALIZARSE EN ESE RECURSO CUANDO EXISTAN ELEMENTOS PARA CONSIDERAR QUE LA INTERPRETACIÓN QUE LLEVÓ A AQUÉLLA ES INCONSTITUCIONAL*”, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 57, Agosto de 2018, Tomo I, página 1248, registro digital 2017584.

Tesis: 2a./J. 55/2014 (10a.) de rubro: “*REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. DENTRO DE LAS CUESTIONES PROPIAMENTE CONSTITUCIONALES MATERIA DE ESTE RECURSO SE ENCUENTRA LA INTERPRETACIÓN REALIZADA POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE O EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DE LA NORMA GENERAL CUYA CONSTITUCIONALIDAD SE IMPUGNA, AL RESOLVER CUESTIONES DE LEGALIDAD*”, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 6, Mayo de 2014, Tomo II, página 804, registro digital 2006486.

<sup>11</sup> Tesis: 2a./J. 175/2010 de rubro: “*REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. SI LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN INTERPRETA LA NORMA CONSIDERADA COMO INCONSTITUCIONAL DE MANERA DISTINTA AL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO, Y TAL INTERPRETACIÓN TRASCIENDE AL PROBLEMA DE LEGALIDAD, DEBE PRONUNCIARSE SOBRE ESTE ÚLTIMO PARA RESGUARDAR EL PRINCIPIO DE CONGRUENCIA*”, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Diciembre de 2010, Tomo XXXII, página 673, registro digital 163274.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

37. Asimismo, a juicio de esta Segunda Sala el asunto podría resultar de interés excepcional en materia constitucional o de derechos humanos, pues su estudio permitiría fijar un criterio respecto a si ese precepto vulnera o no los referidos principios constitucionales.

38. Bajo este orden de ideas, se concluye que es procedente el estudio del presente recurso de revisión.

39. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales (ponente), Loretta Ortiz Ahlf, Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa.

### V. ESTUDIO DE FONDO

40. El análisis de los agravios se realizará en orden distinto al propuesto, examinado en primer lugar los argumentos vinculados con la interpretación del tribunal colegiado y de los que se hace depender el planteamiento de constitucionalidad.

41. Es **infundado** el argumento en el que aduce la quejosa que el tribunal colegiado **varió la litis**, ya que se considera que dicho órgano atendió a la cuestión planteada tanto en el juicio de nulidad, como en la demanda de amparo, atinente a si en el caso de las inversiones es necesario para que puedan deducirse que estén pagadas.

42. La sala responsable consideró que dicho requisito debía cumplirse con base en la fracción VIII del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mientras que la parte actora sostuvo que las inversiones no se rigen por dicha fracción, sino por los artículos 31 a 38 de dicho ordenamiento,

## **AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022**

conforme a los cuales, no se requiere que las inversiones se hubieran pagado para poder efectuar la depreciación correspondiente.

**43.** La sala responsable desestimó el referido planteamiento, por lo que la quejosa combatió en la demanda de amparo las consideraciones de la sala responsable, insistiendo en la inaplicabilidad del artículo 27, fracción VIII, referido con anterioridad e insistiendo en que de acuerdo con los numerales 31 a 38 de la ley de la materia, no tenía que cumplir con tal requisito.

**44.** De manera que si el tribunal colegiado, al resolver los conceptos de violación de la quejosa, consideró que le asiste la razón a la quejosa en cuanto a la inaplicabilidad de la fracción mencionada, pero resolvió que ese requisito sí le era exigible, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 31 y 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, resolvió, precisamente la litis, incluso, precisó que esa obligación se encontraba contenida en uno de los preceptos que la quejosa siempre consideró que regía a las inversiones, aunque ésta no hubiera dado el mismo sentido y alcance a dichos preceptos que el otorgado por el órgano colegiado, de ahí que es infundado que el tribunal colegiado del conocimiento hubiera variado la litis del juicio.

**45.** Lo anterior, máxime que, en la primera sentencia de amparo, el tribunal colegiado había dicho que lo resuelto por la sala responsable incluso, podría dar lugar, por ejemplo, a considerar innecesario el análisis de aplicabilidad o inaplicabilidad de la fracción VIII del artículo 27 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que implica, que el tribunal había vislumbrado la inaplicabilidad de dicho precepto y pretendió hacer alusión a ello, no obstante, la sala insistió en que era aplicable.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

46. Una vez establecido lo anterior, la quejosa se duele del **sentido y alcance** que el tribunal colegiado otorgó a los numerales 31 a 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que hizo de conformidad con el **criterio** sustentado por esta Segunda Sala, al resolver el **amparo en revisión 28/2017**<sup>12</sup>, el cual, la quejosa considera **inaplicable** para las inversiones, pues sostiene que en ese asunto lo que estaba sub júdice era un beneficio fiscal y que **hacer exigible el pago de la inversión para poder aplicar la amortización vulnera en su perjuicio los principios de legalidad y seguridad jurídica**, pues no hay disposición que así lo establezca, ya que insiste en que las inversiones se rigen por los numerales 31 al 38 de dicho ordenamiento, los cuales no contienen el requisito del pago para poder efectuar las amortizaciones de inversiones.

47. Ahora, en el **amparo en revisión 28/2017**, esta Segunda Sala analizó el principio de irretroactividad de las normas en perjuicio de los gobernados, en relación con la reforma de dos mil trece, en la que cambió la mecánica de deducción inmediata de inversiones por depreciación.

48. El quejoso, en ese caso, hizo valer la vulneración a tal principio, debido a que había adquirido activo fijo (inmueble) en el ejercicio fiscal de dos mil trece, mediante un contrato a precio alzado, y había efectuado el pago de una parte, el cual dedujo de manera inmediata conforme a la legislación vigente, equivalente al 74% de la inversión, y el resto ya no correspondería a una deducción inmediata, sino a una amortización.

49. En tal asunto, la recurrente quejosa había pagado el restante monto de esa inversión realizada en el ejercicio fiscal de 2013 hasta el ejercicio fiscal de 2014, por lo que esta Sala consideró que, si conforme a la Ley del

---

<sup>12</sup> Fallado el doce de julio de dos mil diecisiete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Pérez Dayán (ponente), Laynez Potisek, Franco González Salas y Medina Mora I. Ausente la señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

Impuesto sobre la Renta vigente en ese ejercicio (2014) se modificaron los por cientos para deducir las inversiones no era verídico que se encontrara pendiente de producirse la consecuencia de la inversión que realizó en el ejercicio fiscal 2013, ya que **dicha consecuencia se actualizó hasta este último ejercicio (2014) y bajo las nuevas reglas y por cientos para deducir los activos fijos.**

**50.** Esta Sala consideró que el artículo 37 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2013 y el artículo 31 del mismo ordenamiento vigente en 2014 establecen que las inversiones **únicamente** pueden deducirse mediante la aplicación, **en cada ejercicio**, de los **por cientos máximos** establecidos en la Ley, sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones que, en su caso, se establezcan. Asimismo, los referidos numerales disponen que las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes (1) o desde el ejercicio siguiente (2).

**51.** Adicionalmente, señaló que el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2013, establecía una regulación específica en cuanto al momento en que podía ejercerse la opción de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, consistente en que, además del ejercicio en que se inicie la utilización de dichos bienes o en el siguiente ejercicio, también podía deducir en el que se hubiera efectuado la inversión (3).

**52.** Y, que de la anterior regulación normativa era válido concluir que las inversiones de bienes nuevos de activo fijo se realizaban por parte de los contribuyentes en un determinado momento conforme a las reglas que al efecto pactaran con quien les enajenaron dichos bienes tangibles que utilizaran para la realización de sus actividades. Esto era, **para efectos**

fiscales las inversiones se realizaban en un solo instante, pero el momento en el cual se podrían deducir dichas inversiones se regulaba a partir de cuando se pagara la inversión.

53. Asimismo, esta Sala en dicha ejecutoria estableció que **sí existe disposición legal que regula que el monto de una inversión debe deducirse conforme en el ejercicio en el que se realiza el pago de ésta**, en tanto que el artículo 31, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2014, dispone expresamente que las inversiones que se realizan en cada ejercicio, únicamente se podrán deducir mediante la aplicación de los por cientos máximos autorizados por la ley, sobre el monto original de la inversión, con las limitaciones en las deducciones que, en su caso, establezca la misma ley.

54. Incluso, esta Sala precisó que el pago es un elemento formal que determina el momento (época) en que se efectúa la deducción, consecuentemente, para generar ésta debe atenderse al momento en que se hizo aquél.

55. El anterior criterio se vio reflejado en la tesis 2a. CXLVIII/2017 (10a.)<sup>13</sup>, de esta Sala, que indica:

***“RENTA. MOMENTOS A PARTIR DE LOS CUALES PUEDEN DEDUCIRSE LAS INVERSIONES DE ACUERDO CON LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE HASTA 2013 Y A PARTIR DE 2014. No debe confundirse la inversión de bienes nuevos de activo fijo con el momento en que puede deducirse y, consecuentemente, con los por cientos máximos aplicables para ello, toda vez que los artículos 37 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 y 31 del ordenamiento indicado en vigor a partir del 1 de enero de 2014 son categóricos al respecto, al prever que las inversiones únicamente pueden deducirse mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esa ley, sobre el monto original de la inversión, con las***

---

<sup>13</sup> Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época. Libro 47, octubre de 2017, Tomo II, página 1227. Registro digital 2015388.



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

*limitaciones que, en su caso, se establezcan; asimismo, disponen que las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente; adicionalmente, el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta 2013, contiene una regulación específica en cuanto al momento en que puede ejercerse la opción de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, consistente en que, además del ejercicio en que se inicie su utilización o en el siguiente ejercicio, también puede deducirse en el que se haya efectuado la inversión. Así, se concluye que las inversiones de bienes nuevos de activo fijo se realizan por los contribuyentes en un determinado momento conforme a las reglas que pacten con quien les enajena los bienes tangibles que utilizarán para la realización de sus actividades; esto es, para efectos fiscales las inversiones se realizan en un solo instante, pero el momento en el cual pueden deducirse se regula a partir de cuándo se paguen. Ciertamente, al disponer el legislador que las inversiones de bienes nuevos de activo fijo pueden deducirse en los momentos señalados, puede colegirse que tomó en cuenta que si bien es cierto que dichas inversiones se realizan en un solo momento conforme a las más diversas reglas que se pueden pactar conforme al derecho privado y que se pueden liquidar o pagar de manera total en ese mismo momento, también lo es que no dejó de advertir que existen casos en que la inversión se realiza en un solo momento pero su pago se realiza de manera parcial en distintos momentos. Por tal motivo, en el caso de que se realice la inversión de bienes nuevos de activo fijo en un ejercicio fiscal determinado pero su pago se verifique en el ejercicio fiscal siguiente, si las reglas para deducir la inversión cambiaron de un ejercicio fiscal a otro, es lógico concluir que la deducción de ese pago debe sujetarse a las reglas previstas en el momento que se realizó.”*

**56.** De lo anterior, se desprende, por una parte, que el criterio invocado por el tribunal colegiado, contrario a lo sostenido por la recurrente sí es aplicable y, por otra parte, que la interpretación efectuada por el tribunal con base en dicho precedente, mediante la cual considera que es un requisito para efectuar la deducción de las inversiones **que se haya pagado** la inversión, es correcto y, por tanto, son **infundados** los argumentos en los que aduce la quejosa la inaplicabilidad del precedente referido y la violación a los principios de legalidad y seguridad jurídica.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

57. Consecuentemente, es **infundado** también que el tribunal colegiado “haya legislado” al introducir un requisito de deducibilidad para las inversiones no previsto en la ley y que, por ende, se transgredan los artículos 71, 72 y 73 de la Constitución Federal, puesto que, como se demostró es un requisito sí contenido en la legislación aplicable.

58. A continuación, serán analizados los argumentos de constitucionalidad aducidos por la quejosa, aquí recurrente, y si el punto medular del que se duele es que no hay disposición que contenga el requisito de pago para las inversiones y de acuerdo a lo expuesto, sí lo hay, en tanto que esta Sala determinó en el precedente invocado que es el artículo **31, párrafo primero**, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, posteriormente formula diversos argumentos de constitucionalidad por ser exigible tal requisito, en realidad, los planteamientos están encaminados a combatir la regularidad constitucional del artículo 31, en relación con la cual serán atendidos los planteamientos de la recurrente.

59. En primer lugar, atento a las consideraciones anteriormente expuestas, es infundada la **violación a los principios de certeza y seguridad jurídica**, puesto que como determinó esta Sala sí se encuentra contenido el requisito de pago de las inversiones, en el artículo 31, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto de que los contribuyentes puedan deducirlas, de ahí que contrario a lo sostenido por la recurrente, ese requisito sí está contemplado dentro de las disposiciones que, como ella misma reconoció, rigen a las inversiones, por lo que sí sabía a qué atenerse a efecto de poder hacer efectiva la amortización de su inversión, esto es, haber efectuado el pago correspondiente y, por ende, no se le deja en estado de indefensión.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

60. Al respecto resulta aplicable el criterio establecido en la jurisprudencia 2a./J. 140/2017 (10a.)<sup>14</sup> de esta Segunda Sala, cuyo rubro y texto son:

**“PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL.** *Dicho principio constituye uno de los pilares sobre el cual descansa el sistema fiscal mexicano y tutela que el gobernado no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial del principio de seguridad jurídica en materia fiscal radica en poder tener pleno conocimiento sobre la regulación normativa prevista en la ley y sobre sus consecuencias. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio aludido se pueden compendiar en la certeza en el derecho y en la interdicción de la arbitrariedad; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, esto es, que tenga un desarrollo suficientemente claro, sin ambigüedades o antinomias, respecto de los elementos esenciales de la contribución y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones de las normas; y la segunda, principal, mas no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa.”*

61. Por otra parte, la recurrente sostiene que se viola el **principio de proporcionalidad tributaria**, al exigir el pago de las inversiones para que puedan ser deducibles, lo que desconoce la verdadera capacidad contributiva del sujeto pasivo que resiente el impacto económico, al no permitir que se efectuó una deducción estructural necesaria para la obtención de ingresos.

62. El anterior argumento es infundado, porque justamente lo que reconoce la ley, al permitir las deducciones, es el impacto económico que resienten los contribuyentes al pagar las inversiones que adquieren, con

---

<sup>14</sup> Visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época, Libro 47, octubre de 2017, Tomo II, página 840. Registro digital: 2015246.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

todos los costos que éstas implican, de manera que, precisamente, para permitir que tributen conforme a su capacidad contributiva les permite, una vez que efectúan la erogación correspondiente, realizar la deducción conforme a los montos máximos por ejercicio establecidos en la propia ley dependiendo del tipo de inversión de que se trate.

**63.** Sin embargo, esto no sucede cuando los contribuyentes, no obstante haber adquirido una inversión no efectúan el pago de ésta, por lo que hasta que dicha erogación se realiza es que disminuye el haber patrimonial del contribuyente, de ahí que, contrario a lo sostenido por la recurrente, la exigencia del pago de una inversión para poder hacer efectiva la deducción permitida en la ley no desconoce la capacidad contributiva, con independencia de que la inversión sea necesaria para la obtención de ingresos, porque no se da el fenómeno económico de decremento patrimonial que reconoce la deducción, de ahí lo **infundado** del agravio.

**64.** Al margen de que la norma sí es constitucional, la quejosa obtuvo ingresos acumulables por el desarrollo de sus actividades, debido a que otorgó el uso oneroso de la marca a un tercero, sin haber hecho desembolso alguno por su inversión, por lo que lejos de haber tenido una disminución en su haber patrimonial a causa de la adquisición de la marca, ésta le permitió generar ingresos incrementando su haber patrimonial, de lo que se advierte que aún cuando la inversión sea necesaria para la generación de ingresos, si no se efectúa un pago de la inversión, no se actualiza el fenómeno económico que reconoce la ley, necesario para efectuar una deducción, consistente en el decremento patrimonial.

**65.** En distinto aspecto, la recurrente aduce la **violación al principio de equidad tributaria**, al considerar que la norma hace una distinción entre contribuyentes que paguen sus inversiones y los que no lo hagan, lo que

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

depende de actos ajenos a su voluntad, puesto que el pago dependerá de que el contribuyente tenga recursos económicos suficientes para hacerlo.

66. El referido argumento es **inoperante**, por una parte, porque los contribuyentes que cumplen con el requisito de deducibilidad en razón de haber efectuado un pago, sí tuvieron una disminución a su haber patrimonial que la norma reconoce mediante una deducción, para que tributen conforme a su capacidad contributiva y los que no pagaron sus inversiones no tuvieron esa disminución en su haber patrimonial, por lo que no se ubican en supuestos comparables, lo cual es necesario para emprender un análisis a la luz del principio de equidad tributaria. Sustenta lo anterior, el criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J. 54/2018 (10a.)<sup>15</sup> de esta Segunda Sala, cuyo rubro y texto son:

***“IGUALDAD O EQUIDAD TRIBUTARIA. LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS EN LOS QUE SE HAGA VALER LA VIOLACIÓN A DICHOS PRINCIPIOS, SON INOPERANTES SI NO SE PROPORCIONA UN TÉRMINO DE COMPARACIÓN IDÓNEO PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO. Para llevar a cabo un juicio de igualdad o equidad tributaria es necesario contar con un punto de comparación, es decir, con algún parámetro que permita medir a las personas, objetos o magnitudes entre las cuales se afirma existe un trato desigual, en razón de que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de algo. En ese sentido, la carga argumentativa de proponer el término de comparación implica que sea idóneo, pues debe permitir que efectivamente se advierta la existencia de algún aspecto homologable, semejante o análogo entre los elementos comparados. Así, de no proporcionarse el punto de comparación para medir un trato disímil o que éste no sea idóneo, el concepto de violación o agravio en el que se haga valer la violación al principio de igualdad o equidad tributaria deviene en inoperante.”***

---

<sup>15</sup> Visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época, Libro 54, mayo de 2018, Tomo II, página 1356. Registro digital: 2017007.

67. Y, por otra parte, también es inoperante el planteamiento formulado por la quejosa, porque lo hace depender de las circunstancias particulares, específicas de que un contribuyente tenga o no recursos, las cuales, incluso, pueden ser hipotéticas. Apoya lo anterior el criterio contenido en la jurisprudencia 2a./J. 88/2003<sup>16</sup>, de esta Segunda Sala, de contenido siguiente:

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO TIENDEN A DEMOSTRAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ALGÚN PRECEPTO, SUSTENTÁNDOSE EN UNA SITUACIÓN PARTICULAR O HIPOTÉTICA.** Los argumentos que se hagan valer como conceptos de violación o agravios en contra de algún precepto, cuya inconstitucionalidad se haga depender de situaciones o circunstancias individuales o hipotéticas, deben ser declarados inoperantes, en atención a que no sería posible cumplir la finalidad de dichos argumentos consistente en demostrar la violación constitucional, dado el carácter general, abstracto e impersonal de la ley.”

68. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales (ponente), Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa. La Ministra Loretta Ortiz Ahlf emitió su voto en contra.

## VI. REVISIÓN ADHESIVA

69. En atención a la conclusión alcanzada, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación procede, en la materia de su competencia originaria, a declarar **sin materia la revisión adhesiva** interpuesta por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, ya que ha

---

<sup>16</sup> Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XVIII, Octubre de 2003, página 43. Registro digital 183118.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

desaparecido la condición a la que estaba sujeto su interés para interponer la adhesión, esto es, reforzar la sentencia recurrida<sup>17</sup>.

70. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales (ponente), Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa. La Ministra Loretta Ortiz Ahlf emitió su voto en contra.

### VII. DECISIÓN

71. En mérito de lo expuesto, esta Segunda Sala determina, en la materia de la revisión, confirmar la sentencia recurrida, negar el amparo contra la sentencia reclamada y declarar sin materia el recurso adhesivo.

Por todo lo expuesto y fundado, se resuelve:

**PRIMERO.** En la materia de la revisión **se confirma** la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión **no ampara ni protege** a Grupo Esor, Sociedad Anónima de Capital Variable contra la sentencia reclamada.

**TERCERO.** Queda **sin materia** el recurso de revisión adhesivo.

---

<sup>17</sup> Tesis 1a./J. 71/2006 emitida por la Primera Sala de rubro "**REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE.**", publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXIV, octubre de 2006, página 266. Registro digital 174011, la cual se comparte; y, jurisprudencia 2a./J. 166/2007, emitida por esta Segunda Sala, de rubro: "**REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO INDIRECTO. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA SI LA REVISIÓN PRINCIPAL RESULTA INFUNDADA.**", publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, tomo XXVI, septiembre de 2007, página 552. Registro digital 171304.

## **AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022**

**Notifíquese** con testimonio de esta ejecutoria. En su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales (ponente), Javier Laynez Potisek y Presidenta Yasmín Esquivel Mossa. La Ministra Loretta Ortiz Ahlf emitió su voto en contra.

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

**PRESIDENTA DE LA SEGUNDA SALA**

**MINISTRA YASMÍN ESQUIVEL MOSSA**

**PONENTE**

**MINISTRO LUIS MARÍA AGUILAR MORALES**

**SECRETARIA DE ACUERDOS  
DE LA SEGUNDA SALA**

**CLAUDIA MENDOZA POLANCO**

*LHP/SVJ*

Esta hoja corresponde al amparo directo en revisión 2163/2022, fallado en sesión de treinta de noviembre de dos mil veintidós. CONSTE.-



## **AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022**

*En términos de lo previsto en los artículos 110 y 113 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; así como en el Acuerdo General 11/2017, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado el dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete en el Diario Oficial de la Federación, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.*