

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

QUEJOSA Y RECURRENTE:

RECURRENTE ADHESIVAS:
PRESIDENTE CONSTITUCIONAL
DE LOS ESTADOS UNIDOS
MEXICANOS Y JEFA DEL
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA

PONENTE: MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF

COTEJÓ

SECRETARIO: JOEL ISAAC RANGEL AGÜEROS

SECRETARIO AUXILIAR: JOHAN MARTÍN ESCALANTE ESCALANTE

ÍNDICE TEMÁTICO

	Apartado	Criterio y decisión	Págs.
I.	COMPETENCIA	Esta Segunda Sala es competente para conocer del presente asunto.	26
II.	OPORTUNIDAD LEGITIMACIÓN	Y El recurso de revisión principal y adhesivos son oportunos. El recurso de revisión principal fue presentado por parte legítima, al igual que los recursos de revisión adhesivos.	26
III.	ESTUDIO DE FONDO	Los artículos 76, fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós, así como con la ficha de trámite 157/ISR "Aviso de enajenación de acciones	27

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

		llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” del Anexo 1-A; violan el principio de igualdad por imponer la misma obligación a sujetos que se encuentran en situaciones diferentes.	
IV.	REVISIONES ADHESIVAS	Las cuestiones relativas a la improcedencia ya fueron analizadas por el Tribunal Colegiado; con relación a los agravios que plantean cuestiones de fondo, son inatendibles porque en la revisión adhesiva únicamente se pueden hacer valer cuestiones para reforzar la sentencia recurrida.	64
V.	DECISIÓN	<p>Resolutivos:</p> <p>PRIMERO. En la materia del recurso competencia de esta Segunda Sala, la Justicia de la Unión ampara y protege a la quejosa contra los actos y para los efectos referidos en el apartado V del presente fallo.</p> <p>SEGUNDO. En la materia de la revisión competencia de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se declaran infundadas las revisiones adhesivas.</p>	66

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

QUEJOSA Y RECURRENTE:

RECURRENTES ADHESIVAS:
PRESIDENTE CONSTITUCIONAL
DE LOS ESTADOS UNIDOS
MEXICANOS Y JEFA DEL
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA

VISTO BUENO
SRA. MINISTRA

PONENTE: MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF

COTEJÓ

SECRETARIO: JOEL ISAAC RANGEL AGÜEROS

SECRETARIO AUXILIAR: JOHAN MARTÍN ESCALANTE ESCALANTE

Ciudad de México. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión correspondiente al veintiséis de abril de dos mil veintitrés, emite la siguiente:

SENTENCIA

Mediante la cual se resuelve el recurso de revisión 528/2022, interpuesto por ***** , por conducto de su apoderado legal, en contra de la sentencia dictada el trece de mayo de dos mil veintidós, por el Juzgado Décimo de Distrito en Materias Administrativa, Civil y de Trabajo en el Estado de Jalisco, con residencia en Zapopan, en el juicio de amparo indirecto 299/2022.

El problema jurídico que esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación debe resolver consiste en determinar si los artículos 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós, así como con la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” del Anexo 1-A; violan el principio de igualdad por imponer la misma obligación a sujetos que se encuentran en situaciones diferentes.

ANTECEDENTES

1. **Demanda de amparo.** Mediante escrito presentado vía electrónica en el Portal de Servicios en Línea del Poder Judicial de la Federación el catorce de febrero de dos mil veintidós, *****, por conducto de su apoderado legal, promovió juicio de amparo indirecto contra las autoridades y por los actos siguientes:

III. AUTORIDADES RESPONSABLES.

A. EL **CONGRESO DE LA UNIÓN** integrado por:

- La **CÁMARA DE DIPUTADOS**, (...).

- La **CÁMARA DE SENADORES**, (...).

B. El **PRESIDENTE CONSTITUCIONAL** de los Estados Unidos Mexicanos, (...).

C. El **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, (...).

IV. ACTOS RECLAMADOS.

A. Del **CONGRESO DE LA UNIÓN** se reclama la **DISCUSIÓN** y **APROBACIÓN** del “DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos y del Código Fiscal de la Federación” (“Decreto”), publicado el 12 de noviembre de 2021 en el Diario Oficial de la Federación (“DOF”), en específico la adición del artículo 76, fracción XX, de la LISR(sic) y la reforma al artículo 26, fracción XI, del CFF(sic) con motivo de su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

B. Del **PRESIDENTE CONSTITUCIONAL** se reclama la **PROMULGACIÓN** y **EXPEDICIÓN** del “DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos y del Código Fiscal de la Federación” (“Decreto”), publicado el 12 de noviembre de 2021 en el DOF (sic), en específico la adición del artículo 76, fracción XX, de la LISR(sic) y la reforma al artículo 26, fracción XI, del CFF(sic) con motivo de su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

C. Del **SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, se reclama la **EXPEDICIÓN** de la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 (“RMF”) y de la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” contenida en el Anexo 1-A de la RMF, publicados el 27 de diciembre y 30 de diciembre de 2022, respectivamente, en el DOF(sic). [...]”

2. La sociedad quejosa invocó como derechos fundamentales violados los reconocidos en los artículos 1o., 14, 16, y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, narró los antecedentes del caso y formuló los conceptos de violación que estimó pertinentes.
3. **Conceptos de violación.** La parte quejosa expresó, en síntesis, los siguientes conceptos de violación.

Primero. Violación al derecho fundamental de seguridad jurídica bajo el examen de proporcionalidad y razonabilidad de la medida.

A. Los medios elegidos en las normas reclamadas no son idóneos porque establecen una obligación de imposible cumplimiento para las empresas emisoras de acciones, en tanto que en el artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta existe un mecanismo que sí permite identificar operaciones de enajenación de acciones entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

B. Los medios elegidos en las normas reclamadas tampoco son idóneos, pues debe considerarse que el pago del impuesto sobre la renta es realizado vía retención por el intermediario bursátil, sin perjuicio al fisco, en términos del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyos párrafos décimo y décimo primero establecen una obligación de retención a cargo de las casas de bolsa, como intermediarios bursátiles en las enajenaciones de acciones en mercado de valores, por lo que serán responsables solidarios con respecto a los residentes en el extranjero que venden acciones de empresas mexicanas en la Bolsa de Valores.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Señaló que el pago del Impuesto sobre Renta no queda al arbitrio del vendedor residente en el extranjero por lo que hace a las acciones vendidas en la Bolsa de Valores, dado que el mecanismo previsto para enterar el impuesto correspondiente funciona adecuadamente, porque se realiza a través de los intermediarios bursátiles, quienes tienen el vínculo con la operación, conocimiento de la información relevante.

C. Los medios elegidos en las normas reclamadas no son idóneos porque las emisoras de acciones colocadas en la Bolsa de Valores no tienen conocimiento de la identidad de los tenedores de las acciones, por no ser aplicable su inscripción en el libro de socios y accionistas por parte del adquirente.

Refirió que en la tesis 1a. LXXXVIII/2016 (10a), la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que la sociedad emisora no es parte en el negocio de la transferencia de la acción, sino que ésta se le notifica a efecto de que la registre, por lo que si bien la medida reclamada puede ser idónea para las emisoras privadas, no lo es para las sociedades cuyas acciones se encuentren depositadas en una Institución para el Depósito de Valores (en adelante Indeval), ya que conforme al artículo 290, fracción I de la Ley del Mercado de Valores, están excepcionadas de registrar las transmisiones de las acciones, con el nombre, la nacionalidad y el domicilio del accionista y la indicación de las acciones que le pertenezcan, expresando los números, series, clases y demás particularidades, que se exige informar en las normas reclamadas, además de que las transmisiones de acciones nunca les son notificadas, sino que se realizan mediante asientos en los registros de la Indeval y de los depositantes que corresponda.

Se agravó en el sentido de que las emisoras cuyas acciones están depositadas ante la Indeval deben acudir ante las casas de bolsa como única alternativa para allegarse de información, al no poder acudir a sus registros de accionistas, no obstante que éstas tienen la obligación de guardar el secreto bursátil, conforme al artículo 192 de la Ley del Mercado de Valores, por lo que bajo las condiciones del marco normativo actual no están en condiciones de auxiliar a las autoridades fiscales en la recaudación del impuesto sobre la renta que derive de enajenaciones de acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente.

D. Considera que el fortalecimiento del gobierno corporativo de las emisoras no es una finalidad objetiva, constitucionalmente válida, para el caso de emisoras cuyas acciones estén colocadas ante el público inversionista.

Indicó que si bien las medidas legislativas reclamadas pueden ser un incentivo para fortalecer el gobierno corporativo para las emisoras privadas, para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval no contribuye a lograr que la autoridad fiscal tenga un mejor

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

control y registro de las enajenaciones de acciones o títulos valor de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, toda vez que, les resulta material y jurídicamente imposible tener conocimiento de todas las enajenaciones de sus acciones.

E. Señaló que la responsabilidad solidaria para las emisoras, en caso de incumplimiento de la obligación permanente de recabar información y comunicarla, es una medida desproporcional sin idoneidad y razonabilidad, pues aun cuando la medida legislativa pudiera perseguir una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, como lo es la recaudación tributaria, no es idónea y correspondiente con el fin buscado, porque las emisoras en las que las acciones representativas de su capital social están inscritas en el Registro Nacional de Valores, listadas en una bolsa, y depositadas en Indeval, no solo no podrán realizar la consulta permanente e informe de las enajenaciones de dichas acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente, sino que tampoco podrán conocer o computar el impuesto sobre la renta a pagar por los vendedores de acciones extranjeros.

Segundo. Violación a los principios de igualdad y equidad tributaria al no distinguir la situación particular de las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval.

Refirió que las normas reclamadas no distinguen entre una emisora que coloca sus acciones ante el público inversionista y la enajenación de acciones en bolsa de valores, pese a que requieren de una categorización con un tratamiento diferenciado para poder cumplir con el principio de igualdad y equidad tributaria, pues las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval no tienen obligación de llevar registro en el libro de socios o accionistas.

Asimismo, tratándose de enajenación de acciones en bolsa, existe una regulación muy particular que considera la participación del intermediario bursátil y le establece obligaciones de retención del entero del impuesto en la enajenación de acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente en bolsas de valores, como se advierte del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este sentido, la regulación de la Ley del Mercado de Valores y participación del intermediario bursátil, el cual debe guardar el secreto de las operaciones en que participa, amerita un tratamiento diferenciado para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval, al no tener posibilidad jurídica de allegarse de la información exigida por las normas reclamadas.

Tercero. Violación al principio de protección de confianza legítima.

Destacó que como sociedad anónima bursátil su objeto es colocar acciones en el mercado de valores, bajo la regulación de la Comisión

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Nacional Bancaria y de Valores y conforme a la Ley del Mercado de Valores; no obstante, sin advertencia alguna, las normas reclamadas establecen ciertas obligaciones a cargo de las emisoras públicas, de allegarse información respecto de todas las enajenaciones de acciones que se lleven a cabo entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente y de reportarla.

Señaló que la emisión de las normas aconteció con falta de advertencia e imprevisibilidad, ya que en un periodo menor a cuatro meses se presentó la iniciativa de ley, se discutió, se aprobó, se publicó y de inmediato entraron en vigor, sin un plazo transitorio razonable, que permitiera la modificación de diversas normas de carácter diverso al fiscal. Por ejemplo, reformar el secreto bursátil para que los intermediarios proporcionen la información exigida por las normas reclamadas.

Que el periodo menor a cuatro meses fue insuficiente para que las emisoras públicas localizaran y estuvieran en condiciones de informar y establecer obligaciones contractuales con sus accionistas e inversionistas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, a fin de prever cierto mecanismo que le permitiera tener conocimiento de cualquier enajenación entre extranjeros realizada en el mercado de valores, dado que las obligaciones previstas implican un riesgo relevante porque van en contra de principios básicos como la anonimidad y eficiencia del mercado de valores, lo que puede ser un desincentivo para la inversión en acciones de las emisoras públicas.

Estima que no es válido sostener que detrás de las normas reclamadas exista un interés público legítimo y perentorio que exigiera un cambio tan drástico en un periodo menor a cuatro meses con repercusiones directas en el mercado bursátil de valores en México. Aunque el objetivo de recaudación tributaria es claramente legítimo y suficiente para proponer una reforma, esto no implica que la modificación al sistema normativo sea inmediata, sin periodo de transición.

Por consiguiente, señala que las normas reclamadas transgreden una expectativa legítima de la quejosa, en su carácter de emisora cuyas acciones están colocadas ante el público inversionista, de forma regulada por la Ley del Mercado de Valores, ello, puesto que la modificación: (I) no ofrece un mecanismo alternativo de adaptación idóneo con un plazo razonable de transición, (II) no consideró situaciones jurídicas existentes años antes de que se presentara la iniciativa, (III) ni se otorgó un plazo razonable para que la medida impactara de manera paulatina en su esfera jurídica.

Cuarto. Se afecta el interés legítimo en un mercado de valores eficiente.

En la especie, la situación jurídica identificable de la quejosa frente al orden jurídico es su carácter de emisora pública cuyas acciones se

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

encuentran colocadas ante el público inversionista. Al respecto, la quejosa pertenece a cierto sector bursátil regulado por la Ley del Mercado de Valores a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. De ahí que su interés en una afectación al mercado de valores esté diferenciado del interés simple que tiene el resto de la sociedad mexicana.

De conformidad con el artículo 25 de la Constitución Federal corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable; sin embargo, las normas reclamadas afectan sistémicamente al mercado de valores, porque se desincentiva la colocación de acciones ante el público inversionista.

Por tanto, estima que las disposiciones reclamadas establecen obligaciones desproporcionales para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval, respecto de las cuales existe una imposibilidad material y jurídica de cumplir con los requerimientos que éstas exigen, tratándose de enajenaciones de acciones entre extranjeros en bolsa de valores.

4. **Admisión y trámite.** Por acuerdo de dieciséis de febrero de dos mil veintidós, la Juez Décimo de Distrito en Materias Administrativa, Civil y de Trabajo en el Estado de Jalisco, con residencia en Zapopan, formó y registró el expediente con el número 299/2022. Asimismo, admitió a trámite la demanda de amparo indirecto, requirió a las autoridades responsables sus informes justificados, otorgó la intervención correspondiente al agente del Ministerio Público de la Federación adscrito y señaló fecha y hora para la celebración de la audiencia constitucional.
5. **Sentencia de amparo.** El trece de mayo de dos mil veintidós, la Juez de Distrito celebró audiencia constitucional y dictó sentencia en el sentido de sobreseer en el juicio de amparo, con base en los razonamientos siguientes:
6. Primeramente, por lo que se refiere al acto reclamado consistente en la discusión, aprobación, promulgación y expedición del Decreto publicado

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

el doce de noviembre de dos mil veintiuno, en el Diario Oficial de la Federación, por el que se adicionó del artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se reformó al artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, la Juez Federal advirtió que se surtía la causal de improcedencia invocada por las autoridades responsables¹, contenida en el artículo 61, fracción XII, en relación con los diversos 50., fracción I y 107, fracción I, todos de la Ley de Amparo, dado que las porciones normativas reclamadas son de naturaleza heteroaplicativa, sin embargo, la quejosa no acreditó ningún acto concreto de aplicación.

7. Al respecto, la Juez señaló que conforme a los preceptos reclamados son responsables solidarios con los contribuyentes las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, cuando así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, o haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente; o bien, no hayan presentado la información a que se refiere el artículo 76, fracción XX², de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que era necesario que la quejosa hubiera demostrado que la autoridad fiscal le determinó un crédito fiscal que la vinculara a estos supuestos de obligación solidaria.

¹ El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, el Titular del Servicio de Administración Tributaria y el Agente del Ministerio Público de la Federación.

² **Artículo 76.** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

(...)

XX. Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidas por el contribuyente, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

(...)

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

8. En cuanto al diverso acto reclamado consistente en la expedición de la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós y de la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” contenida en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal, publicadas el veintisiete y treinta de diciembre de dos mil veintidós, en el Diario Oficial de la Federación, la Juez Federal advirtió que se actualizaba la causal de improcedencia que invocó la autoridad responsable, el Servicio de Administración Tributaria, por conducto de la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “1” de la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, prevista en la fracción XXIII, del artículo 61, en relación con el diverso numeral 108, fracción VIII, ambos de la Ley de Amparo, este último aplicado en sentido contrario, toda vez que la parte quejosa no formuló conceptos de violación en contra de dicho acto reclamado.
9. El sobreseimiento decretado constituyó un impedimento técnico para examinar el fondo del asunto sobre ese aspecto.
10. **Recurso de revisión.** Inconforme con la sentencia de amparo, mediante escrito ingresado el treinta de mayo de dos mil veintidós, recibido el treinta y uno siguiente en la Oficialía de Partes del Juzgado Décimo de Distrito en Materias Administrativa, Civil y de Trabajo en el Estado de Jalisco, con residencia en Zapopan, la empresa quejosa, por conducto de su autorizado, interpuso recurso de revisión.
11. En dicho medio de impugnación se expresaron, en síntesis, los siguientes agravios:

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Primero. Se aplicó inexactamente el artículo 61, fracción XII, en relación con el 5o., fracción I, ambos de la Ley de Amparo, ya que las disposiciones reclamadas son de carácter autoaplicativo.

Precisó que la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece dos obligaciones a cargo de las empresas emisoras de acciones:

- Recabar información, lo que implica verificar, averiguar o investigar si han habido enajenaciones de las acciones que ha emitido y, en su caso, si éstas fueron realizadas entre residentes en el extranjero³; e
- Informar a la autoridad fiscal de las enajenaciones de las acciones que emitieron que hayan tenido lugar en el mes anterior entre residentes en el extranjero.

En ese contexto, la quejosa señaló que es una persona moral que ha emitido acciones y que se encuentra inscrita en el registro federal de contribuyentes; de manera que la sola entrada en vigor de las normas reclamadas le obliga a indagar e informar a las autoridades fiscales sobre la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, que efectúen los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, lo cual le causa un perjuicio personal y directo.

Por ello, refirió que la procedencia del análisis de las normas no está condicionado a la determinación de una responsabilidad solidaria por parte de la autoridad fiscal, puesto que como lo indicó en su planteamiento de inconstitucionalidad, a partir de su vigencia se ve obligada a allegarse de forma inmediata cierta información e informarla a la autoridad fiscal.

En esa línea, indicó que el juez confunde el primer acto de aplicación, pues aún en el supuesto sin conceder de que se determinara que las normas reclamadas son de carácter heteroaplicativo, en todo caso, el primer acto de aplicación consistiría en la presentación del Aviso a la autoridad fiscal de las enajenaciones, ya que el crédito fiscal sería la consecuencia de omitir dicho acto primigenio.

Destacó que esta Segunda Sala, en el criterio que dio lugar a la jurisprudencia 2a./J. 47/2017, concluyó que una fracción diversa del mismo artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta era de carácter autoaplicativo, porque se incorporaba una obligación de “informar” a la autoridad fiscal, como ocurre con la fracción que reclama.

³ La parte quejosa estimó relevante mencionar que la obligación de investigar y recabar información deriva de que las normas reclamadas no incluyeron una obligación correlativa a cargo de los tenedores de las acciones de informar a las emisoras de tales enajenaciones.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Adicionalmente, la quejosa indicó que es una empresa en que las acciones representativas de su capital social están depositadas en Indeval y no le es exigible inscribirlas en el registro de accionistas conforme al artículo 290, fracción I, de la Ley del Mercado de Valores, por lo que se encuentra imposibilitada de conocer cada enajenación y cumplir con las obligaciones que exigen las normas tributarias reclamadas.

Segundo. La juez Federal omitió considerar el interés legítimo que le asiste a la quejosa como sociedad anónima bursátil, pues las disposiciones reclamadas establecen obligaciones desproporcionadas para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante el Indeval, y respecto de las cuales existe una imposibilidad material y jurídica de cumplirlas, tratándose de enajenaciones de acciones entre extranjeros en bolsa de valores.

Asimismo, refirió que de conformidad con el artículo 25 de la Constitución Federal corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional, el cual bajo criterios de equidad social y productividad protegerá la actividad económica de los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico social. Sin embargo, la entrada en vigor de las normas reclamadas desincentiva al mercado bursátil mexicano, dado que establecen obligaciones de difícil cumplimiento a las emisoras de acciones depositadas ante Indeval, lo que pone en riesgo su permanencia, además de que complica el ingreso de las entidades privadas al mercado bursátil.

Tercero. Indicó que la Juez Federal dejó de observar que sus conceptos de violación estaban encaminados a combatir la regla 3.9.18. de las Reglas Misceláneas Fiscales, ya que ésta tiene total relación con las normas reclamadas y fue señalada como acto reclamado.

Esto es, que los conceptos de violación hechos valer por la quejosa en la demanda se refieren al sistema normativo compuesto por las normas reclamadas, tanto las leyes como la regla y ficha de trámite de la Resolución Miscelánea; y, por ello, la apreciación de la juez Federal resulta imprecisa y no se actualiza la causal de improcedencia aplicada.

Agregó que la modificación a la regla 3.9.18.⁴, no subsanó la inconstitucionalidad respecto a las disposiciones de la Ley del Impuesto

⁴ Para establecer que las personas morales con acciones inscritas en el Registro Nacional de Valores presentarán la información y documentación referida en las normas reclamadas, respecto de aquellas enajenaciones que sean objeto del

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

sobre la Renta, porque la entrega de información de las enajenaciones de los accionistas relevantes continúa siendo de difícil o imposible obtención para las emisoras bursátiles, ya que, por una parte no debe llevar libro de socios o accionistas, ni puede obtener la información de las casas de bolsa por el secreto bursátil y, por otra, el informe previsto en las Disposiciones de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, del que parte la regla, para tal efecto, no se refiere a las enajenaciones, sino a la tenencia accionaria.

Cuarto. Al decretar el sobreseimiento, la jueza Federal omitió pronunciarse sobre las siguientes cuestiones de fondo:

I. Violación al derecho fundamental de seguridad jurídica bajo el examen de proporcionalidad y razonabilidad de la medida.

A. Los medios elegidos en las normas reclamadas no son idóneos porque establecen una obligación de imposible cumplimiento para las empresas emisoras de acciones, en tanto que en el artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta existe un mecanismo que sí permite identificar operaciones de enajenación de acciones entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

B. Los medios elegidos en las normas reclamadas tampoco son idóneos, pues debe considerarse que el pago del impuesto sobre la renta es realizado vía retención por el intermediario bursátil, sin perjuicio al fisco, en términos del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyos párrafos décimo y décimo primero establecen una obligación de retención a cargo de las casas de bolsa, como intermediarios bursátiles en las enajenaciones de acciones en el mercado de valores, por lo que serán responsables solidarios con respecto a los residentes en el extranjero que venden acciones de empresas mexicanas en la Bolsa de Valores.

Señaló que el pago del impuesto sobre la renta no queda al arbitrio del vendedor residente en el extranjero por lo que hace a las acciones vendidas en la Bolsa de Valores, dado que el mecanismo previsto para enterar el impuesto correspondiente funciona adecuadamente, porque se realiza a través de los intermediarios bursátiles, quienes tienen el vínculo con la operación, conocimiento de la información relevante.

C. Los medios elegidos en las normas reclamadas no son idóneos porque las emisoras de acciones colocadas en la Bolsa de Valores no tienen conocimiento de la identidad de los tenedores de las acciones, por no ser aplicable su inscripción en el libro de socios y accionistas por parte del adquirente.

informe anual previsto en las Disposiciones de Carácter General aplicables a las Emisoras de Valores y a otros Participantes del Mercado de Valores.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Refirió que en la tesis 1a. LXXXVIII/2016 (10a), la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que la sociedad emisora no es parte en el negocio de la transferencia de la acción, sino que ésta se le notifica a efecto de que la registre, por lo que si bien la medida reclamada puede ser idónea para las emisoras privadas, no lo es para las sociedades cuyas acciones se encuentren depositadas en una Institución para el Depósito de Valores (en adelante Indeval), ya que conforme al artículo 290, fracción I de la Ley del Mercado de Valores, están excepcionadas de registrar las transmisiones de las acciones, con el nombre, la nacionalidad y el domicilio del accionista y la indicación de las acciones que le pertenezcan, expresando los números, series, clases y demás particularidades, que se exige informar en las normas reclamadas, además de que las transmisiones de acciones nunca les son notificadas, sino que se realizan mediante asientos en los registros de el Indeval y de los depositantes que corresponda.

Se agravió en el sentido de que las emisoras cuyas acciones están depositadas ante la Indeval deben acudir ante las casas de bolsa como única alternativa para allegarse de información, al no poder acudir a sus registros de accionistas, no obstante que éstas tienen la obligación de guardar el secreto bursátil, conforme al artículo 192 de la Ley del Mercado de Valores, por lo que bajo las condiciones del marco normativo actual no están en condiciones de auxiliar a las autoridades fiscales en la recaudación del impuesto sobre la renta que derive de enajenaciones de acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente.

D. Considera que el fortalecimiento del gobierno corporativo de las emisoras no es una finalidad objetiva, constitucionalmente válida, para el caso de emisoras cuyas acciones estén colocadas ante el público inversionista.

Indicó que si bien las medidas legislativas reclamadas pueden ser un incentivo para fortalecer el gobierno corporativo para las emisoras privadas, para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval no contribuye a lograr que la autoridad fiscal tenga un mejor control y registro de las enajenaciones de acciones o títulos valor de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, toda vez que, les resulta material y jurídicamente imposible tener conocimiento de todas las enajenaciones de sus acciones.

E. Señaló que la responsabilidad solidaria para las emisoras, en caso de incumplimiento de la obligación permanente de recabar información y comunicarla, es una medida desproporcional sin idoneidad y razonabilidad, pues aun cuando la medida legislativa pudiera perseguir una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, como lo es la

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

recaudación tributaria, no es idónea y correspondiente con el fin buscado, porque las emisoras en las que las acciones representativas de su capital social están inscritas en el Registro Nacional de Valores, listadas en una bolsa, y depositadas en Indeval, no solo no podrán realizar la consulta permanente e informe de las enajenaciones de dichas acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente, sino que tampoco podrán conocer o computar el impuesto sobre la renta a pagar por los vendedores de acciones extranjeros.

II. Violación a los principios de igualdad y equidad tributaria al no distinguir la situación particular de las emisoras cuyas acciones están depositadas ante el Indeval.

Refirió que las normas reclamadas no distinguen entre una emisora que coloca sus acciones ante el público inversionista y la enajenación de acciones en bolsa de valores, pese a que requieren de una categorización con un tratamiento diferenciado para poder cumplir con el principio de igualdad y equidad tributaria, pues las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval no tienen obligación de llevar registro en el libro de socios o accionistas.

Asimismo, tratándose de enajenación de acciones en bolsa, existe una regulación muy particular que considera la participación del intermediario bursátil y le establece obligaciones de retención entero del impuesto en la enajenación de acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente en bolsas de valores, como se advierte del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este sentido, la regulación de la Ley del Mercado de Valores y participación del intermediario bursátil el cual debe guardar el secreto de las operaciones en que participa, amerita un tratamiento diferenciado para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval, al no tener posibilidad jurídica de allegarse de la información exigida por las normas reclamadas.

III. Violación al principio de protección de confianza legítima.

Destacó que como sociedad anónima bursátil su objeto es colocar acciones en el mercado de valores, bajo la regulación de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y conforme a la Ley del Mercado de Valores; no obstante, sin advertencia alguna, las normas reclamadas establecen ciertas obligaciones a cargo de las emisoras públicas, de allegarse información respecto de todas las enajenaciones de acciones que se lleven a cabo entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente y de reportarla.

Señaló que la emisión de las normas aconteció con falta de advertencia e imprevisibilidad, ya que en un periodo menor a cuatro meses se

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

presentó la iniciativa de ley, se discutió, se aprobó, se publicó y de inmediato entraron en vigor, sin un plazo transitorio razonable, que permitiera la modificación de diversas normas de carácter diverso al fiscal. Por ejemplo, reformar el secreto bursátil para que los intermediarios proporcionen la información exigida por las normas reclamadas.

Que el periodo menor a cuatro meses fue insuficiente para que las emisoras públicas localizaran y estuvieran en condiciones de informar y establecer obligaciones contractuales con sus accionistas e inversionistas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, a fin de prever cierto mecanismo que le permitiera tener conocimiento de cualquier enajenación entre extranjeros realizada en el mercado de valores, dado que las obligaciones previstas implican un riesgo relevante porque van en contra de principios básicos como la anonimidad y eficiencia del mercado de valores, lo que puede ser un desincentivo para la inversión en acciones de las emisoras públicas.

Estima que no es válido sostener que detrás de las normas reclamadas exista un interés público legítimo y perentorio que exigiera un cambio tan drástico en un periodo menor a cuatro meses con repercusiones directas en el mercado bursátil de valores en México. Aunque el objetivo de recaudación tributaria es claramente legítimo y suficiente para proponer una reforma, esto no implica que la modificación al sistema normativo sea inmediata, sin periodo de transición.

Por consiguiente, señala que las normas reclamadas transgreden una expectativa legítima de la quejosa, en su carácter de emisora cuyas acciones están colocadas ante el público inversionista, de forma regulada por la Ley del Mercado de Valores, ello, puesto que la modificación: (I) no ofrece un mecanismo alternativo de adaptación idóneo con un plazo razonable de transición, (II) no consideró situaciones jurídicas existentes años antes de que se presentara la iniciativa, (III) ni se otorgó un plazo razonable para que la medida impactara de manera paulatina en su esfera jurídica.

IV. Se afecta el interés legítimo en un mercado de valores eficiente.
Al respecto, reiteró lo expuesto en su tercer agravio.

- 12. Trámite del recurso de revisión principal.** Por razón de turno correspondió conocer del asunto al Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, que lo registró con el número 344/2022, cuyo Magistrado Presidente, por acuerdo de dieciséis de

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

junio de dos mil veintidós, se avocó a su conocimiento y solicitó a la juez Federal la remisión del original del escrito de agravios y el original del juicio de amparo 299/2022.

13. Una vez allegado de las referidas constancias, en proveído de veintitrés de junio de dos mil veintidós, el Presidente del órgano colegiado admitió a trámite el medio de impugnación.
14. **Recursos de revisión adhesiva.** Mediante oficios presentados vía electrónica el seis de julio de dos mil veintidós, la Directora General de Amparo contra Leyes, en suplencia por ausencia del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, este último en representación del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos; y la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “1”, en representación de la Jefa del Servicio de Administración Tributaria, interpusieron recursos de revisión adhesiva, los cuales se admitieron en acuerdos de doce de julio y cuatro de agosto de dos mil veintidós, respectivamente.
15. En la revisión adhesiva, el Presidente de la República hizo valer que:

Cuestión previa. En las tesis 1a.VIII/2010 [9a.] y 1a. IX/2010 [9a.], la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se pronunció respecto de la constitucionalidad del artículo 26, del Código Fiscal de la Federación.

Causal de improcedencia. De conformidad con lo previsto por el artículo 61, fracciones XII y XXIII, de la Ley de Amparo, el juicio de amparo es improcedente respecto del artículo 76, fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que no se ha materializado en perjuicio de la quejosa, pues lo que dispone no le ha sido aplicado.

Al respecto, señaló que la adición a la regla 3.9.18. de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, otorgó un plazo diferente para aquellas personas morales con acciones inscritas en el Indeval, a efecto de presentar la información y documentación a que se refiere la ficha de trámite 157/ISR, ya que dicho supuesto normativo se actualizaba a partir del treinta de junio de dos mil veintidós y no en una fecha anterior, como la del acuse de

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

“Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero correspondiente a enero de 2022, conforme a la ficha de trámite 157/ISR, de 11 de febrero de 2022, así como escrito libre dirigido al Servicio de Administración Tributaria, Administración Central de Planeación y Programación de Fiscalización a Grandes Contribuyentes”; el cual no puede ser considerado como su primer acto de aplicación.

Respecto al artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

Primero. Reiteró que se debe confirmar la sentencia recurrida y sobreseer el juicio de amparo derivado de la improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, bajo la consideración de que la quejosa carece de interés jurídico, debido a que no acreditó la aplicación heteroaplicativa de la fracción XX, del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Refirió que el artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no vincula al gobernado a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, ya que la entrada en vigor de dicha norma no crea, transforma o extingue situaciones concretas de derecho, por lo que no tiene el carácter de norma autoaplicativa, sino que resulta necesario que la autoridad fiscal haya detectado que una persona moral inscribió en el registro o libro de acciones o partes sociales, a personas físicas o morales que no hubieran comprobado haber retenido y enterado, en el caso de que así procediera, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, haber recibido copia del dictamen respectivo o bien, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente.

En ese sentido, estima que la quejosa no demostró que, al momento de la presentación de la demanda, su capital social o el de sus bienes se encuentre representado en títulos o acciones cuyo tenedor o tenedores registrados por la sociedad, tuvieran la calidad de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, lo cual era necesario para sostener que los preceptos reclamados le producen afectación a su esfera jurídica, por lo que no tiene obligación de presentar el aviso a que se refieren las disposiciones impugnadas.

Segundo. Reiteró la procedencia de confirmar la sentencia recurrida y sobreseer el juicio de amparo derivado de la improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, bajo la consideración de que la quejosa no acredita la afectación o menoscabo que le pudiera causar la norma reclamada, pues no se debe pasar desapercibido que dicha adición correspondiente a la fracción XX, del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, fue a causa de la necesidad de identificar las operaciones de enajenaciones de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidos por el contribuyente,

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

efectuadas entre residentes en el extranjero y de las cuales no se tiene conocimiento.

Por lo que, dicha adición no le causa ningún perjuicio a la parte quejosa, ya que no es más que un mecanismo en el que a través de la presentación de un aviso, se informa al Servicio de Administración Tributaria, respecto a la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes que lleven a cabo residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. Esto, para evitar la elusión y evasión fiscal, que hace más eficiente la recaudación de recursos financieros por parte del Estado.

Tercero. Argumenta que los agravios de la quejosa son inoperantes, pues reiteran los conceptos de violación vertidos en su demanda de amparo.

Cuarto. Considera que a través del agravio tercero del recurso de revisión la quejosa pretende incorporar cuestiones novedosas que no son parte de la litis, específicamente, la publicación de nueve de marzo de dos mil veintidós en el Diario Oficial de la Federación de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y sus Anexos 1-A, 23, 30, 31 y 32, en la cual se adicionó a la regla 3.9.18. un segundo párrafo, no obstante que dicho argumento no está en las consideraciones de la sentencia recurrida.

Con relación al artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación:

Primero. Refiere que la quejosa no acreditó encontrarse bajo la hipótesis del artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, sin que baste la sola afirmación de que se ubica en el supuesto de dicha norma, a efecto de hacer procedente el juicio de amparo, sino que es necesario que lo demuestre con el elemento de prueba idónea.

En ese contexto, refirió que la quejosa no aportó los medios de convicción idóneos para demostrar fehacientemente que, conforme a su libro de registro, cuenta con uno o más accionistas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, por lo que no se actualiza la condición específica para aseverar que las disposiciones reclamadas afectan su esfera jurídica, ya que la obligación impugnada solamente está referida a personas morales en cuya estructura corporativa se encuentren uno o más accionistas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional.

De lo anterior deriva la falta de interés jurídico y por consiguiente la improcedencia del juicio de amparo, pues para ello se requería que la quejosa demostrara una afectación.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Segundo. Precisa que resulta procedente confirmar el sobreseimiento a la quejosa, puesto que en el presente juicio de amparo de conformidad con el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo en relación con el diverso 63, fracción V, no demostró el acto de aplicación de la norma reclamada.

Que el referido artículo 26 del Código Tributario es heteroaplicativo y, por tanto, para que dicho precepto ocasione un perjuicio a la esfera jurídica de los gobernados, es necesario que la autoridad fiscal emita un acto concreto de aplicación en el que determine la existencia de una responsabilidad solidaria por parte de la quejosa.

Indicó que la quejosa tiene la obligación o carga procesal de demostrar plenamente su interés jurídico, el cual está determinado por la existencia de un derecho jurídicamente tutelado, susceptible de afectarse, ya que, en caso contrario, el juicio de amparo es improcedente.

Tercero. Resulta infundado el argumento de la quejosa, en el sentido de que el artículo 26 fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, no supera el test de proporcionalidad, ya que la medida que establece tiene una finalidad constitucionalmente válida, toda vez que su propósito consiste en que las autoridades hacendarias cuenten con las herramientas y mecanismos necesarios para detectar las enajenaciones de partes sociales y de títulos valor entre accionistas que no sean residentes en México, con el objetivo de recaudar el impuesto sobre la renta causado por dichas enajenaciones. Aunado a que la intensidad de su escrutinio debe ser flexible o laxa, ante la libertad configurativa con que cuenta el legislador.

Mencionó que en la Exposición de Motivos del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación”, se expuso que, en la práctica la autoridad fiscal ha detectado que algunos contribuyentes constituyen nuevas sociedades con la finalidad de transmitir una negociación que se encuentra en marcha, sin que medie título a través del cual se documente dicha adquisición, resultando necesario establecer la presunción legal que permita a las autoridades fiscales determinar tal situación, mediante la constatación de otros hechos conocidos.

Señaló que la medida que contiene el artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación es idónea, porque (I) permite a la autoridad fiscal garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por parte de los contribuyentes; y (II) otorga la certeza a la manifestación de voluntad de los contribuyentes para asumir la responsabilidad solidaria.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Destaca que la medida es necesaria porque se dirige a combatir la evasión y elusión fiscal, fortaleciendo las herramientas con las que cuenta la autoridad fiscal para asegurar el debido cumplimiento de las normas relativas al ejercicio de facultades de gestión tributaria, con lo que se logra un sistema tributario más eficiente y equitativo.

En ese sentido señala que al resolver la revisión 519/2019, en sesión de trece de noviembre de dos mil diecinueve, esta Segunda Sala indicó que las prácticas de evasión y elusión fiscal se han venido incrementando y que dicha situación evidencia la necesidad de medidas para su combate.

Indicó que la medida que contiene el artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación resulta proporcional en sentido estricto, ya que permite a la autoridad garantizar el cumplimiento de la obligación de contribuir a los gastos públicos por quienes estén obligados a ello, y a combatir la evasión y elusión fiscal por parte de los contribuyentes, lo cual a su vez garantiza la recaudación de las contribuciones omitidas por las personas morales que incurren en dichas prácticas, cuyos recursos son necesarios para la satisfacción de las necesidades colectivas.

Cuarto. Estima infundado el argumento de la quejosa en el sentido de que el artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, viola el derecho de audiencia.

Señaló que en términos del artículo 14, párrafo segundo, de la Constitución Federal, la audiencia previa a la emisión del acto de autoridad y el debido proceso legal, como derechos del gobernado, son de observancia obligatoria únicamente tratándose de actos privativos, más no así cuando se trata de actos de molestia.

Agregó que la determinación que realice la autoridad fiscal de que se está ante una obligación solidaria o, en este caso, subsidiaria, representa un acto de molestia y no un acto privativo, porque si bien vincula a los obligados solidarios directamente con la determinación del crédito fiscal, lo cierto es que, en ese momento lo único que existe es una vinculatoriedad al pago de un crédito fiscal que, para que se haga efectivo, se tendría que iniciar el procedimiento administrativo de ejecución, en términos del Capítulo III del Código Fiscal de la Federación.

Agregó que la simple declaración como sujeto deudor, por la actualización de la responsabilidad solidaria, no le priva de la propiedad de sus bienes, porque si bien significa la posibilidad de que pueda ser afectado por una deuda ajena, existen los medios de defensa, con los que se respeta su derecho de audiencia, como se sustenta en la tesis aislada 1a. VIII/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con registro 165171, de rubro: RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. EL ARTÍCULO 26, FRACCIÓN III,

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

TERCER PÁRRAFO, INCISO B), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA LA GARANTÍA DE AUDIENCIA PREVIA.

Quinto. Estimó infundado el argumento en que la quejosa señala que el artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación vulnera el principio de territorialidad de leyes.

En relación con lo anterior, el diverso artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las personas morales tendrán la obligación de informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidos por el contribuyente, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

Refirió que dicha obligación tiene como propósito que las autoridades hacendarias cuenten con las herramientas y mecanismos necesarios para detectar las enajenaciones de partes sociales y de títulos valor entre accionistas que no sean residentes en México, con el objetivo de recaudar el impuesto sobre la renta causado por dichas enajenaciones, por lo que la norma no produce efectos en territorio extranjero, puesto que dicho precepto reclamado, tiene la finalidad de fortalecer las herramientas con las que cuenta la autoridad fiscal para asegurar el debido cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria, así como de las normas relativas al ejercicio de facultades de gestión tributaria, logrando así un sistema tributario nacional más eficiente y equitativo.

Sexto. Señala que es infundado el argumento de la quejosa en el sentido de que el artículo 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, es violatorio del artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecer una pena excesiva por el incumplimiento de la obligación señalada en el artículo 76 fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo anterior, porque esta hipótesis normativa no reviste las características de las sanciones administrativas, sino que el objetivo de la norma reclamada es incorporar al responsable solidario a la relación que ya existe entre el Estado y el contribuyente, a efecto de recaudar el Impuesto Sobre la Renta.

En torno a lo anterior, se apoya en lo señalado por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 2a. CXL/2010, de rubro: "SOCIEDADES DE INFORMACIÓN CREDITICIA (BURÓS DE CRÉDITO). LA FACULTAD DE EMITIR REPORTE DE CRÉDITOS QUE REFLEJAN LA EXISTENCIA DE CRÉDITOS FISCALES FIRMES A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES, NO IMPLICA LA IMPOSICIÓN DE UNA MARCA O PENA TRASCENDENTAL (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2008)".

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Séptimo. Precisa que es infundado el argumento de la quejosa, con relación a que se vulnera el principio de confianza legítima, dado que el establecimiento de la obligación tributaria reclamada deriva de las atribuciones que la Constitución Federal otorga al legislador; razón por la cual bajo ningún aspecto puede considerarse que los gobernados tienen la previsibilidad de que los aspectos tributarios van a mantenerse sin cambios en un momento determinado.

Octavo. Señaló que es infundado el argumento de la quejosa en el sentido de que el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, vulnera el principio de seguridad jurídica, bajo la consideración de que esta norma no cumple con los elementos mínimos para poder fincar la responsabilidad solidaria.

Indicó que, por el contrario, dicho precepto permite al gobernado conocer los supuestos bajo los cuales la autoridad fiscal podrá determinar la responsabilidad solidaria por el incumplimiento de las obligaciones, en tanto que los gobernados tienen los medios de defensa correspondientes para defenderse de la imputabilidad de la responsabilidad solidaria, ya sea mediante el recurso de revocación o juicio de nulidad.

En ese sentido, el artículo 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, no contraviene el principio de seguridad jurídica, pues dicho ordenamiento prevé los supuestos bajo los cuales, la autoridad fiscal podrá fincar la responsabilidad solidaria al contribuyente, por lo que este tiene conocimiento que en caso de incurrir en alguna de las omisiones que señala la fracción, la autoridad hacendaria lo considerará como responsable solidario.

16. Por otro lado, en la revisión adhesiva, la Jefa del Servicio de Administración Tributaria sostiene, en esencia, lo siguiente:

- Que los agravios son inoperantes, porque la quejosa fue omisa en desvirtuar la causal de improcedencia que se consideró actualizada en la sentencia, respecto a la Resolución Miscelánea reclamada.
- Que los agravios son inoperantes, porque la quejosa no expuso conceptos de violación en contra de dicha norma administrativa.
- Estima que los argumentos hechos valer por la recurrente son infundados, porque han quedado subsanados conforme a la Segunda Versión Anticipada de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y sus anexos 1-A, 23, 30, 31 y 32, que contiene la modificación a la regla 3.9.18., así como la ficha

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

de trámite 157/ISR "Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero".

- Ello, porque la citada Segunda Resolución tuvo como finalidad aclarar que la información que debe presentar la recurrente al Servicio de Administración Tributaria no es de la totalidad de las enajenaciones, sino sólo de aquellas que deba informar de forma anual a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

17. **Resolución del Tribunal Colegiado de Circuito.** En sesión de veintisiete de septiembre de dos mil veintidós, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito revocó el sobreseimiento decretado por la Juez de Distrito, calificó de infundadas las revisiones adhesivas y se reservó la competencia originaria de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, al subsistir el problema de constitucionalidad respecto de las porciones normativas reclamadas.

18. En tal resolución, el Tribunal Colegiado de Circuito determinó, en síntesis, lo siguiente:

- Advirtió que tanto las normas legales como la administrativa (Regla Miscelánea Fiscal) están siendo combatidas como un sistema fiscal, a partir de su correlación, pues en un primer plano imponen una obligación fiscal formal, y en una segunda faceta, prevén la consecuencia de su eventual incumplimiento; por lo que no pueden analizarse de forma aislada, sino como un conjunto normativo.
- Bajo esa perspectiva, determinó que, si bien no se atribuyen vicios propios a la Resolución Miscelánea Fiscal, lo cierto es que su regularidad se hace depender de los argumentos propuestos contra las leyes; de ahí que no sea necesario que se viertan conceptos de violación contra la primera, pues lo que se resuelva en relación con los preceptos legales comprenderá a la norma administrativa.
- Concluyó que las disposiciones reclamadas son de naturaleza autoaplicativa, toda vez que con su sola entrada en vigor modifican las cargas de los contribuyentes, imponiendo una obligación formal, así como una consecuencia de su omisión, por lo siguiente:
 - 1) Quienes a la entrada en vigor de los preceptos reclamados enajenen acciones o títulos valor que representen la propiedad de

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

bienes emitidos a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México; deberán cumplir con la obligación formal de presentar informes.

2) La declaración respectiva deberá presentarse a más tardar durante el mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación, en la que se señalen los datos de identificación tanto de la operación, como del adquirente, incluido el tratamiento fiscal.

3) De omitir la presentación de los referidos datos, las obligadas serán responsables solidarios con el sujeto pasivo del tributo.

- En ese contexto, de las pruebas aportadas por la parte quejosa observó que se coloca en la hipótesis de la norma, por ser emisora de acciones y llevar a cabo operaciones, entre otros, con residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, lo que implica que reciente un perjuicio real y actual que la legitima para acudir en juicio de garantías. De ahí que consideró incorrecta la improcedencia recurrida.
- Por otra parte, declaró ineficaces los argumentos propuestos por el Presidente de la República en la revisión adhesiva, toda vez que los mismos partían de la afirmación de que las normas reclamadas son heteroaplicativas y que, por tanto, la quejosa debía demostrar que le causan perjuicio, esto es, que se ubica en los supuestos normativos y que la autoridad fiscal emitió un acto concreto de aplicación en el que se determine la existencia de su responsabilidad solidaria.
- Tal determinación se sustentó en que del análisis de las normas cuya inconstitucionalidad se reclamó el tribunal colegiado obtuvo que son de naturaleza autoaplicativa y la parte quejosa acreditó ubicarse en los supuestos que éstas prevén.
- También declaró ineficaces los argumentos externados en revisión adhesiva, en que la Jefa del Servicio de Administración Tributaria señaló la inoperancia de que los agravios de la quejosa con relación a la Resolución Miscelánea reclamada, ello en atención a que si bien no se atribuyeron vicios propios, fueron combatidas como un sistema normativo.
- Abordó el análisis de las diversas causas de improcedencia propuestas en el juicio del que derivó la sentencia recurrida.
- Entre ellos, la causal de improcedencia en que la Cámara de Senadores señaló que la discusión, votación y aprobación de la normatividad reclamada, no le causa afectación alguna a la quejosa; lo que se calificó infundado, toda vez que no pueden quedar subsistentes o insubsistentes aisladamente, puesto que tales actos concurren para que tenga vigencia la ley y pueda ser aplicada, y, en cambio,

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

necesariamente, dejan de producir efectos conjuntamente al pronunciarse una ejecutoria que declara inconstitucional a la ley.

- En su informe justificado, el Presidente de la República sostuvo que no pueden concretarse los efectos del amparo, pues no es posible excluir a la quejosa de su responsabilidad solidaria para asegurar la satisfacción del pago de las contribuciones causadas y sus accesorios, ya que se despojaría a la autoridad hacendaria del mecanismo de detección de las enajenaciones de acciones entre accionistas con residencia en el extranjero, y esas medidas son las idóneas para tal fin; máxime que de concederse el amparo tendría efectos generales, lo que transgrediría el principio de relatividad.
- Lo que se calificó infundado, ya que en su planteamiento la autoridad responsable se apoyó en motivos que ven el fondo del asunto, ya que lo hizo depender de que las autoridades cuenten con herramientas y mecanismos necesarios para detectar las enajenaciones de partes sociales y títulos de valor entre accionistas que no sean residentes en México, con el objetivo de recaudar el impuesto sobre la renta y que dicho medio es idóneo para lograr ese fin.
- En función de ello, no fue posible analizar si la medida adoptada supera el test de proporcionalidad, para a partir de esa conclusión determinar si se actualiza o no la causal de improcedencia que refiere, ya que tal análisis se vincula al fondo del asunto.
- El Ejecutivo federal sostuvo que el juicio de amparo no procede contra omisiones legislativas, pues los efectos del juicio de amparo no podrían ser para obligar a la autoridad legislativa a reparar esa omisión, esto es, a legislar, porque esto sería tanto como pretender dar efectos generales a la ejecutoria, lo que no es jurídicamente posible.

No obstante, del análisis a los actos reclamados en la demanda de amparo el tribunal colegiado no advirtió que la quejosa esté controvirtiendo una omisión legislativa y, en esa medida, no fue posible ahondar en la respuesta a tal motivo de inejercibilidad.

19. En consecuencia, al no actualizarse ninguna causa de improcedencia, el Tribunal Colegiado ordenó remitir los autos a este Alto Tribunal para los efectos legales correspondientes.
20. **Trámite ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.** Por acuerdo de diecinueve de octubre de dos mil veintidós, el entonces Presidente

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

de este Alto Tribunal registró el asunto con el expediente 528/2022 y admitió a trámite los recursos de revisión principal y adhesivas, asumió su competencia originaria para conocerlos y resolverlos; radicó el asunto en la Segunda Sala y turnó el expediente para su estudio a la Ministra Loretta Ortiz Ahlf.

21. **Avocamiento.** En acuerdo de uno de diciembre de dos mil veintidós, la otrora Presidenta de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó el avocamiento de ésta al conocimiento del asunto y determinó la remisión de los autos a la Ministra Ponente para la elaboración del proyecto de resolución correspondiente.

I. COMPETENCIA

22. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver el presente amparo en revisión en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83 de la Ley de Amparo; 21, fracción IX, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; y puntos Primero y Tercero del Acuerdo General Plenario 1/2023; por tratarse de un asunto de naturaleza administrativa, competencia de esta Segunda Sala, cuya resolución no amerita la intervención del Tribunal Pleno.
23. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Luis María Aguilar Morales, Loretta Ortiz Ahlf (ponente), Javier Laynez Potisek y Presidente Alberto Pérez Dayán.

II. OPORTUNIDAD Y LEGITIMACIÓN

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

24. Resulta innecesario verificar la oportunidad de los recursos de revisión principal y adhesivas, así como la legitimación de los recurrentes, toda vez que estos presupuestos procesales ya han sido analizados por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito⁵.

III. ESTUDIO DE FONDO

III.1. Principio de igualdad. Estudio del segundo concepto de violación.

25. Esta Segunda Sala procede al estudio del segundo concepto de violación, en el cual la recurrente argumentó que el sistema normativo conformado por los artículos 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós, así como con la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” del Anexo 1-A; viola los principios de igualdad y equidad tributaria esencialmente por los siguientes argumentos:

- Las normas reclamadas establecen la obligación para todas las personas morales, sin distinción, de allegarse de información e informar sobre las enajenaciones de sus acciones entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente. En caso de no cumplir con tal obligación, las personas morales emisoras de acciones serán responsables solidarias en el pago del impuesto que corresponde, en origen, al enajenante residente en el extranjero, como sujeto directo.
- Como se puede advertir, a través de las normas reclamadas hay una repercusión en la obligación tributaria sustantiva de las personas morales emisoras, quienes están sujetas a una obligación solidaria en el pago del impuesto de un tercero, como son sus accionistas.

⁵ Véanse los considerandos tercero y cuarto de la resolución emitida en el amparo en revisión 344/2022 del índice del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, en sesión de veintisiete de septiembre de dos mil veintidós.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

- Si bien se trata de obligaciones formales, trascienden en una obligación de responsabilidad solidaria de pago de tributo a cargo de la persona moral emisora de las acciones, por tanto, es aplicable el principio de equidad tributaria para analizar la constitucionalidad de las normas reclamadas.
- Como se puede advertir de las normas reclamadas, las autoridades responsables no hacen distinción alguna entre la enajenación de acciones realizadas en la bolsa de valores y otra que no. Esto pese a que existen razones objetivas suficientes que justifican un tratamiento diferenciado para evitar que a situaciones distintas se generen obligaciones y consecuencias iguales. Debe tratarse desigual a los sujetos ubicados en una situación diversa, como lo es el estar regulado bajo la Ley del Mercado de Valores y colocar acciones ante el gran público inversionista.
- La situación de una emisora que coloca sus acciones ante el gran público inversionista y la enajenación de acciones en bolsa de valores son situaciones muy particulares que merecen una categorización distinta. En principio, como se ha visto, las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval no tienen obligación de llevar registro en libro de socios o accionistas al depositar sus acciones ante el Indeval. Asimismo, tratándose de enajenación de acciones en bolsa, existe una regulación muy particular que considera la participación del intermediario bursátil y le establece obligaciones de retención y entero del impuesto, como se advierte del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tratándose de la enajenación de acciones entre extranjeros sin establecimiento permanente en bolsas de valores.
- En este sentido, la regulación de la Ley del Mercado de Valores y la participación del intermediario bursátil en las enajenaciones de acciones en bolsa de valores, merecen un tratamiento diferenciado para las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval, con respecto a las obligaciones fijadas en las normas reclamadas. El intermediario bursátil debe guardar el secreto bursátil de las operaciones en que participa, por lo que la emisora cuyas acciones están colocadas ante el gran público inversionista no tiene posibilidad jurídica de allegarse de la información exigida por las normas reclamadas.
- A pesar de que otras normas sí reconocen a las emisoras de acciones bursátiles como una categoría distinta las normas reclamadas no distinguen entre emisoras que colocan sus acciones ante el gran público inversionista y personas morales emisoras de acciones en general. Esto aun cuando hay razones objetivas que lo justifican. Las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval no tienen manera de allegarse de la información exigida por las normas reclamadas al no llevar registros en el libro de socios y accionistas conforme a la Ley del Mercado de Valores, ni existe obligación de los socios y accionistas de reportar las ventas a la emisora, así como debido al secreto bursátil de los intermediarios bursátiles. Por ello, las normas reclamadas violan el principio de igualdad y equidad tributaria al dar un tratamiento igual a situaciones desiguales.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

- En consecuencia, lo procedente es conceder el amparo y protección de la Justicia Federal en términos del artículo 77 de la Ley de Amparo, para el efecto de que se inapliquen las normas reclamadas, respecto de las emisoras cuyas acciones están depositadas ante Indeval y colocadas ante el gran público inversionista, ante la violación al principio de igualdad.

26. El concepto de violación planteado por la recurrente se analizará a lo largo de los siguientes apartados: **A.** Obligación de presentar información sobre la enajenación de acciones o títulos valor entre residentes extranjeros sin establecimiento permanente en México; **B.** Parámetro de regularidad constitucional aplicable; **C.** ¿El sistema normativo impugnado establece un trato igual a sujetos que se encuentran en situaciones distintas?

A. Obligación de presentar información sobre la enajenación de acciones o títulos valor entre residentes extranjeros sin establecimiento permanente en México.

27. En este apartado se analizará si la obligación de presentar información sobre la enajenación de acciones o títulos valor por residentes extranjeros sin establecimiento permanente en México, es de carácter formal o sustantivo, lo cual es necesario para determinar el parámetro de regularidad constitucional aplicable.

28. Los artículos 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, establecen lo siguiente:

Ley del Impuesto sobre la Renta

Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

(...)

XX. Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidas por el contribuyente, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

La información a que se refiere esta fracción, deberá presentarse a más tardar durante el mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación, y deberá contener por lo menos los siguientes datos:

a) Fecha de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes en términos del artículo 161 de esta Ley.

b) Nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

c) Fecha de entero del impuesto sobre la renta.

d) Monto del impuesto pagado.

Las personas morales que no presenten la información a que se refiere esta fracción serán responsables solidarios en el cálculo y entero del impuesto correspondiente al residente en el extranjero, en los términos del artículo 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación.

Código Fiscal de la Federación

Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

(...)

XI. Las sociedades que, debiendo inscribir en el registro o libro de acciones o partes sociales a sus socios o accionistas, inscriban a personas físicas o morales que no comprueben haber retenido y enterado, en el caso de que así proceda, el impuesto sobre la renta causado por el enajenante de tales acciones o partes sociales, o haber recibido copia del dictamen respectivo y, en su caso, copia de la declaración en la que conste el pago del impuesto correspondiente; o bien, no hayan presentado la información a que se refiere el artículo 76, fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

29. El artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece una obligación para los contribuyentes que tributen bajo el régimen del Título II “DE LAS PERSONAS MORALES”, dicha obligación consiste en informar a las autoridades fiscales la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México; específicamente se debe informar lo siguiente:

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

- a) Fecha de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes en términos del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
 - b) Nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
 - c) Fecha de entero del impuesto sobre la renta.
 - d) Monto del impuesto pagado.
30. La información deberá presentarse a más tardar durante el mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación.
31. Para las personas morales que no presenten la información, se establece como consecuencia que serán responsables solidarios en el cálculo y entero del impuesto correspondiente al residente en el extranjero, en los términos del artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación.
32. Por otra parte, la regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintisiete de diciembre de dos mil veintiuno, establece que la información a que se refiere el artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta deberá presentarse por medio de la ficha de trámite 157/ISR:

Resolución Miscelánea Fiscal para 2022

Regla 3.9.18. Para los efectos del artículo 76, primer párrafo, fracción XX de la Ley del ISR, los contribuyentes presentarán la información y documentación a que se refiere la ficha de trámite 157/ISR "Aviso de

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero", contenida en el Anexo 1-A.

34. La ficha de trámite 157/ISR "Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero" del Anexo 1-A, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de dos mil veintiuno, establece los requisitos y formalidades para la presentación del aviso.
35. Expuesto lo anterior, se considera que el artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece una obligación formal que consiste en la presentación de información ante la autoridad fiscal, no es una obligación fiscal sustantiva porque no se refiere al pago de una prestación pecuniaria derivada de la realización del hecho generador del impuesto sobre la renta.
36. Si bien la consecuencia de la omisión de presentar la información es que la persona moral adquiere la responsabilidad solidaria por el impuesto sobre la renta causado por la enajenación de acciones o títulos valor, según lo dispuesto en el artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, esto no implica que lo previsto en el artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea una obligación fiscal sustantiva.
37. Lo anterior, porque los artículos 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, no regulan los elementos esenciales del impuesto sobre la renta; además aun si se estima que tales preceptos que conforman un sistema normativo con la regla 3.9.18. y la ficha de trámite 157/ISR, únicamente regulan la obligación de presentar información ante la autoridad fiscal y la consecuencia de su incumplimiento, la cual, se reitera, es de carácter formal pues su objeto es facilitar la gestión tributaria.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

38. En efecto, las obligaciones fiscales son sustantivas si tienen un contenido económico que se traduce o incide en la causación y determinación de una contribución; en tanto que, son formales si se trata de medios de control en la recaudación que tienen por objeto facilitar la gestión tributaria por parte de las autoridades. Por tanto, si el sistema normativo en estudio no tiene incidencia alguna en los elementos esenciales del impuesto, se trata de una obligación formal.

39. Al respecto, es pertinente mencionar que el precepto que establece la causación del impuesto sobre la renta por la enajenación de acciones o títulos valor por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, es el artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta⁶, el cual sí es una norma de carácter sustantivo, pero no forma parte del sistema normativo reclamado en este asunto.

B. Parámetro de regularidad constitucional aplicable.

41. Expuesto lo anterior, corresponde determinar cuál es el parámetro de regularidad constitucional bajo el cual deben examinarse las normas

⁶ “Artículo 161. Tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona que los haya emitido o cuando el valor contable de dichas acciones o títulos valor provenga directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país.

(...)

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.

La retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. En caso distinto, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

(...)”

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

reclamadas, lo anterior porque la recurrente argumentó que es aplicable el principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV constitucional, sin embargo, en el apartado anterior se concluyó que el sistema normativo reclamado establece una obligación de carácter formal que no incide en los elementos esenciales del impuesto sobre la renta.

42. Pues bien, esta Segunda Sala considera que la obligación formal que es materia de esta resolución no se encuentra dentro del ámbito de aplicación del principio de equidad tributaria⁷, porque no se refiere al establecimiento de contribuciones, a las exenciones previstas con motivo de éstas, ni a obligaciones materialmente recaudatorias vinculadas a la potestad tributaria, en virtud de que la sociedad quejosa únicamente plantea argumentos contra la obligación formal de presentar información ante la autoridad fiscal.
43. No se soslaya que en términos de los artículos 76, fracción XX, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, las personas morales que no presenten la información serán responsables solidarios en el cálculo y entero del impuesto correspondiente al residente en el extranjero; sin embargo, la recurrente no cuestiona la constitucionalidad de la responsabilidad solidaria, sino que sus argumentos están encaminados a demostrar que la obligación de presentar la información se impone de manera indistinta a sujetos que se encuentra en situaciones diferentes, en función de la disponibilidad de la información que se les requiere.

⁷ Se comparte el criterio de la Primera Sala de este Alto Tribunal respecto a la definición del ámbito específico de aplicación del principio de equidad tributaria, contenido en la tesis 1a. CXXXVI/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXII, Noviembre 2005, página 39, registro digital 176712: **EQUIDAD TRIBUTARIA. ÁMBITO ESPECÍFICO DE SU APLICACIÓN.**

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

44. Consecuentemente, si la obligación formal que es materia de estudio en este asunto no corresponde al ámbito específico de aplicación del principio de equidad tributaria, los argumentos de la recurrente en los que aduce que las disposiciones reclamadas dan un trato igual a quienes se encuentran en situaciones distintas, deben analizarse bajo el principio general de igualdad previsto en el artículo 1o. constitucional.⁸
45. Ahora, conviene tener en cuenta que el derecho fundamental de igualdad es complejo, pues no sólo otorga a las personas el derecho de que serán iguales ante la ley, sino también en la ley, es decir, en relación con el contenido de ésta, la cual tendrá que ajustarse a las disposiciones constitucionales sobre igualdad para ser constitucional, por lo que, en algunas ocasiones, hacer distinciones estará vedado, mientras que en otras estará permitido o incluso constitucionalmente exigido.⁹
46. Así, es imprescindible determinar en cada caso respecto de qué se está predicando la igualdad o la desigualdad. Este referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de leyes, porque la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos permite que en algunos ámbitos el legislador tenga más amplitud para desarrollar su labor normativa, mientras que en otros insta al Juez constitucional a ser especialmente exigente cuando deba determinar si el legislador ha

⁸ Es aplicable la tesis 2a. XXX/2017 (10a.), de esta Segunda Sala, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo II, Marzo 2017, página 1390, Libro 40, de registro digital 2013884: **EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, ES INNECESARIO QUE, ADEMÁS, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS SE ANALICEN A LA LUZ DEL CONTEXTO MÁS AMPLIO DEL DERECHO DE IGUALDAD.**

⁹ Véase la tesis CXXXVIII/2005 de la Primera Sala, de rubro: **IGUALDAD. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE ESTE PRINCIPIO**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Romo XXII, Noviembre 2005, página 40, registro digital 176705.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

respetado las exigencias derivadas del principio mencionado. Es por ello que es necesario distinguir la intensidad con la cual deben evaluarse las disposiciones normativas que se impugnen.

47. De esta manera, mientras que en algunas cuestiones las autoridades tienen un margen relativamente acotado para desplegar sus facultades legislativas -típicamente aquellas con un impacto central sobre el ejercicio de los derechos fundamentales- en otras tendrán facultades que podrán desplegar con gran amplitud -como suele ocurrir en materias relacionadas con la política económica y tributaria-.
48. Individualizar la relación, materia o ámbito respecto del cual o sobre el cual se proyectan los reclamos de igualdad es, por tanto, necesario para determinar qué tan intenso o qué tan laxo debe ser el escrutinio que debe realizar esta Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre la labor legislativa y debe ser el primer paso del análisis constitucional en materia de igualdad.¹⁰
49. Así, en el caso, **el sistema normativo que regula la obligación formal de informar a la autoridad fiscal sobre la enajenación de acciones o títulos valor por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, debe examinarse bajo un escrutinio ordinario o laxo.**
50. Lo anterior porque el referido sistema normativo no clasifica a las personas por criterios relacionados con el origen étnico o nacional, el género, la edad, el hecho de tener capacidades diferentes, la religión,

¹⁰ Esta consideración encuentra sustento en la tesis P. VIII/2011 de rubro: **IGUALDAD. EN SU ESCRUTINIO ORDINARIO, EL LEGISLADOR NO TIENE LA OBLIGACIÓN DE USAR LOS MEJORES MEDIOS IMAGINABLES**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Pleno, Novena Época, Tomo XXXIV, Agosto 2011, página 33, registro digital 161302.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

el estado civil, ni cualquier otra que permita identificar a una categoría de personas que compartan o hayan históricamente compartido, en una serie de contextos relevantes, una condición de exclusión o tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas, sin que pueda decirse tampoco que la norma se articula en torno a un elemento que atente contra la dignidad humana o tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

51. Por otra parte, como se verá en el siguiente apartado, el sistema normativo en estudio tiene como finalidad dotar a las autoridades fiscales de información necesaria para fiscalizar a los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, por tanto, al tratarse de disposiciones creadas para facilitar la fiscalización del cumplimiento de obligaciones tributarias, están sujetas a un escrutinio ordinario o laxo.¹¹
52. Por lo anterior, no hay pues, desde esta perspectiva, razones que obliguen a esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a ser especialmente exigente en el examen de la razonabilidad del sistema normativo impugnado.

C. ¿El sistema normativo impugnado establece un trato igual a sujetos que se encuentran en situaciones distintas?

53. La recurrente argumenta que el sistema normativo impugnado viola el principio de igualdad, esencialmente porque las sociedades anónimas

¹¹ Se comparte el criterio contenido en la tesis 1a. CII/2010 de la Primera Sala, de rubro: **PRINCIPIO DE IGUALDAD. INTERPRETACIÓN DE LA CONSTITUCIÓN A EFECTOS DE DETERMINAR LA INTENSIDAD DEL ESCRUTINIO**. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, Septiembre 2010, página 185, registro digital 163766

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

bursátiles que colocan sus acciones en el mercado de valores para su enajenación por conducto de intermediarios bursátiles, no tienen a su disposición la información que se les requiere en términos del artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a diferencia del resto de las personas morales que tributan en el título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

54. Por lo anterior, la recurrente aduce que se encuentra en una situación distinta a la del resto de las sociedades anónimas que están sujetas a la misma obligación, pues éstas sí cuentan con la información que se debe presentar ante la autoridad fiscal, pero las sociedades anónimas bursátiles no tienen la información necesaria para presentar el aviso informativo.
55. Para responder el planteamiento de la recurrente es necesario retomar lo dispuesto en el artículo 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
56. Dicho precepto establece la obligación para los contribuyentes que tributen bajo el régimen del Título II “DE LAS PERSONAS MORALES” de la Ley, de informar a las autoridades fiscales la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidos por el contribuyente, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, específicamente se debe informar lo siguiente:
 - a) Fecha de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes en términos del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

- b) Nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
- c) Fecha de entero del impuesto sobre la renta.
- d) Monto del impuesto pagado.

57. La obligación en estudio se adicionó a la Ley del Impuesto sobre la Renta por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno, con la finalidad de que la autoridad fiscal tuviera conocimiento de las enajenaciones de acciones o de títulos valor por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, según se advierte de la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal ante la Cámara de Diputados:

16. Aviso de enajenación de acciones efectuada entre residentes en el extranjero

El artículo 161, párrafos primero a quinto de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que, tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.

Asimismo, dicho precepto señala que la retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México; en caso distinto, el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país enterará el impuesto mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Lo anterior, ha puesto en evidencia lo siguiente:

- No existe un mecanismo que permita identificar este tipo de operaciones.
- En aquellos casos en que el adquirente no se encuentra obligado a efectuar la retención, el pago del impuesto queda al arbitrio del enajenante, es decir, el residente en el extranjero sin establecimiento permanente, sin que la autoridad fiscal pueda

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

requerir su pago, al ser operaciones celebradas en el extranjero y de las cuales no tiene conocimiento, a pesar de que se encuentran obligados al pago del impuesto al tratarse de ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional, tal como lo preceptúa el artículo 1, fracción III, en relación con el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En ese sentido, tomando en cuenta que la persona moral emisora de las acciones correspondientes tendrá conocimiento del cambio de accionistas debido a que recibe la solicitud de inscripción en el libro de socios y accionistas por parte del adquirente, se propone establecer la presentación de un aviso informativo a cargo de ésta. Lo anterior coadyuvará al fortalecimiento de su gobierno corporativo, al conocer de manera efectiva cómo está conformada su estructura, permitiendo también que los inversionistas cuenten con la certeza respecto del funcionamiento y beneficio de la empresa.

Es por ello que se somete a consideración de esa Soberanía la adición al artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de una fracción XX, estableciendo una obligación para las personas morales del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en la presentación de un aviso, a fin de que informen al Servicio de Administración Tributaria respecto a la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes que lleven a cabo residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, en los medios y formas que se establezcan para tal efecto mediante reglas de carácter general, al ser responsables solidarios en el pago de las contribuciones.

*El subrayado se agregó por este órgano colegiado.

58. De acuerdo con la exposición de motivos, el artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que en las enajenaciones de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, la retención del impuesto debe efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. En caso distinto, el contribuyente debe enterar el impuesto mediante declaración, en estos casos -según la exposición de motivos- las autoridades fiscales no pueden fiscalizar el entero del impuesto por las siguientes razones:

- No existe un mecanismo que permita identificar este tipo de operaciones.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

- El pago del impuesto queda al arbitrio del enajenante (residente en el extranjero sin establecimiento permanente), sin que la autoridad fiscal pueda requerir su pago, al ser operaciones celebradas en el extranjero y de las cuales no tiene conocimiento, a pesar de que se encuentran obligados al pago del impuesto al tratarse de ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional.

59. Por lo anterior, en la exposición de motivos se consideró que “[si] *la persona moral emisora de las acciones correspondientes tendrá conocimiento del cambio de accionistas debido a que recibe la solicitud de inscripción en el libro de socios y accionistas por parte del adquirente*”, entonces tales personas morales pueden presentar un aviso informando sobre la enajenación de las acciones y sobre el impuesto que se causó por dicha operación.
60. En la exposición de motivos y, por tanto, en el procedimiento legislativo, se partió de la premisa de que, si las personas morales tienen un libro de registro de acciones y reciben la solicitud de los adquirentes de las acciones para ser registrados en dicho libro, entonces cuentan con la información relativa a la enajenación de acciones o títulos valor, por tanto, –consideró el legislador– pueden presentar el aviso informativo sobre la enajenación de acciones o títulos valor, de ahí que se consideró pertinente adicionar la fracción XX al artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para establecer la obligación de presentar el aviso.
61. Expuesto lo anterior, se analiza si la recurrente se encuentra en una situación distinta respecto del resto de las personas morales que tributan en el título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, atendiendo

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

a las razones que indicó, esto es, que es una sociedad anónima bursátil que coloca sus acciones en el mercado de valores para su enajenación por conducto de intermediarios bursátiles (casas de bolsa) y, por tanto, no cuenta con la información que se le requiere ya que no tiene la obligación de llevar libro de registro de acciones; al respecto se reproducen las manifestaciones de la recurrente contenidas en el apartado “V. ANTECEDENTES” del escrito inicial de demanda:

Como toda sociedad anónima bursátil, las acciones representativas del capital social de mi representada (I) están depositadas en la Institución para el Depósito de Valores, S.A. de C.V. (“Indeval”) y (II) pueden ser compradas y vendidas (mercado secundario) en alguna bolsa de valores, a través de casas de bolsa, quienes deben guardar un secreto bursátil respecto de las operaciones que realicen conforme al artículo 192 de la LMV.

Toda vez que [todas] las acciones representativas del capital social de mi representadas se encuentran inscritas en el RNV, según consta en el oficio emitido por la CNBV, las mismas constituyen títulos valor que se colocan entre el gran público inversionista conforme a la regla 3.2.12. de la RMF.

Toda vez que el título que ampara las acciones representativas del capital social de mi representada se encuentra depositado en Indeval, según se aprecia en la constancia que se ofrece como prueba, (I) mi representada no está obligada a llevar un registro de accionistas, en términos del artículo 290, fracción I, segundo párrafo, de la LMV, y (II) las transmisiones de dichas acciones no deben anotarse en ningún libro de mi representada, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 283 de la misma LMV.

62. En primer lugar, es necesario atender lo dispuesto en los artículos 128 y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles:

“Artículo 128.- Las sociedades anónimas tendrán un registro de acciones que contendrá:

I.- El nombre, la nacionalidad y el domicilio del accionista, y la indicación de las acciones que le pertenezcan, expresándose los números, series, clases y demás particularidades;

II.- La indicación de las exhibiciones que se efectúen;

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

III.- Las transmisiones que se realicen en los términos que prescribe el artículo 129;

IV.- (Se deroga).”

“**Artículo 129.-** La sociedad considerará como dueño de las acciones a quien aparezca inscrito como tal en el registro a que se refiere el artículo anterior. A este efecto, la sociedad deberá inscribir en dicho registro, a petición de cualquier titular, las transmisiones que se efectúen.

De la inscripción a que se refiere el párrafo anterior deberá publicarse un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía conforme a lo dispuesto en el artículo 50 Bis del Código de Comercio y las disposiciones para su operación.

La Secretaría se asegurará que el nombre, nacionalidad y el domicilio del accionista contenido en el aviso se mantenga confidencial, excepto en los casos en que la información sea solicitada por autoridades judiciales o administrativas cuando ésta sea necesaria para el ejercicio de sus atribuciones en términos de la legislación correspondiente.”

63. El artículo 128 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que **las sociedades anónimas deben tener un registro de acciones**; particularmente en la fracción I de dicha disposición se prevé que en el registro se debe anotar el nombre, la nacionalidad y el domicilio del accionista, así como la indicación de las acciones que le pertenezcan, expresándose los números, series, clases y demás particularidades. Por otra parte, del numeral 129 del propio ordenamiento, se colige que **la inscripción en el libro de registro de acciones es necesaria para legitimar como socio al adquirente de las acciones frente a la sociedad y frente a terceros.**¹²

¹² Con relación al artículo 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, la Primera Sala de este Alto Tribunal consideró lo siguiente: “(...) *la inscripción de la transferencia sirve para legitimar como socio al adquirente de las acciones frente a la sociedad y frente a terceros. Todos los derechos, facultades y poderes que integran la posición jurídica del accionista derivan de la suscripción de acciones, ya sea al constituirse la sociedad o mediante su transmisión por actos inter vivos o mortis causa y no propiamente del registro en el libro de acciones, de modo que la inscripción en el libro de registro de acciones cumple una función legitimadora del adquirente.*

(...) la inscripción en el libro de registro de acciones resulta la forma legalmente prevista de legitimación social del titular de las acciones nominativas, y dicha inscripción despliega su eficacia legitimadora a favor de la sociedad frente al inscrito en orden a la reclamación de las obligaciones [sic] sociales que le correspondan.” Amparo directo en revisión 2336/2014, fallado en sesión de dos de diciembre de dos mil quince, por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros: Arturo

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

64. En este orden de ideas, por regla general, todas las sociedades anónimas tienen la obligación de contar con un libro de registro de acciones en el que se anoten los datos de los accionistas y de sus acciones, dichas sociedades son personas morales que tributan conforme al título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de manera que tienen la obligación de presentar el aviso informativo previsto en la fracción XX del artículo 76 de la Ley.
65. Ahora, es necesario revisar las notas características de la sociedad anónima bursátil¹³ (tipo de sociedad en que se constituyó la recurrente) para determinar si tiene la obligación de tener un libro de registro de acciones, pues argumenta que está exenta de dicha obligación y que, por tanto, no cuenta con la información que se requiere por la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo y Presidente Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena (Ponente).

¹³ Soyla H. León Tovar describe este tipo de sociedades en los siguientes términos: “...se inscriben en los registros de valores y ofrecen al gran público inversionista sus acciones mediante ofertas públicas (art. 10, fracción II, LMV), por lo que captan recursos del ahorro público mediante la colocación de sus acciones en bolsas de valores y son denominadas también sociedades públicas o bursátiles o cotizadas. Su tenencia es pulverizada entre el gran público inversionista, o por lo menos una parte de dichas acciones, ya que en países como el nuestro las sociedades cotizadas permanecen en poder de un reducido grupo de control, lo que no parece ocurrir en países con un alto grado de dispersión accionaria como en Estados Unidos y Gran Bretaña; en México las sociedades cotizadas son un subtipo de S.A., de las llamadas sociedades anónimas del mercado de valores, sociedades anónimas bursátiles (S.A.B.), sujetas a la LMV y a la supervisión de la CNBV. Se trata de sociedades realizadoras de grandes empresas, que obtienen recursos del gran público inversionista, lo que hace fácil comprender que cuentan con centenares o miles de accionistas pulverizados que no se conocen entre sí, que no asisten a las asambleas de socios, o no lo hacen directamente sino a través de un intermediario financiero (en México una casa de bolsa, una sociedad de inversión, una institución de crédito, etc.)...” León Tovar, Soyla H., *Las clases de acciones y el estatus de accionista como elementos característicos de la sociedad anónima contemporánea. Necesidad de su adecuada reglamentación en México*, Universidad Panamericana, México, 2015, pp. 38-39.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

66. Dicha sociedad es un subtipo de la sociedad anónima regulada en la Ley General de Sociedades Mercantiles, el artículo 22¹⁴ de la Ley del Mercado de Valores establece que está sujeta a lo dispuesto en este cuerpo normativo y, en lo no previsto ahí, se estará a lo señalado en la Ley General de Sociedades Mercantiles.
67. Conforme al artículo 10, fracción II¹⁵ de la Ley del Mercado de Valores, la sociedad anónima que inscriba las acciones representativas de su capital social en el Registro Nacional de Valores¹⁶ a cargo de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, adquiere la naturaleza de

¹⁴ Artículo 22.- Las sociedades anónimas cuyas acciones representativas del capital social o títulos de crédito que representen dichas acciones, se encuentren inscritas en el Registro, formarán su denominación social libremente conforme a lo previsto en el artículo 88 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, debiendo adicionalmente agregar a su denominación social la expresión "Bursátil", o su abreviatura "B".

Las sociedades anónimas bursátiles estarán sujetas a las disposiciones especiales que se contienen en el presente ordenamiento legal y, en lo no previsto por éste, a lo señalado en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

(...)"

¹⁵ "Artículo 10.- Las sociedades anónimas que se ubiquen en alguno de los supuestos siguientes, estarán sujetas a lo previsto en esta Ley:

(...)

II. Obtengan la inscripción en el Registro de las acciones representativas de su capital social o títulos de crédito que representen dichas acciones, en cuyo caso tendrán el carácter de sociedades anónimas bursátiles.

(...)"

¹⁶ "Artículo 70.- El Registro será público, estará a cargo de la Comisión y en él se inscribirán los valores objeto de oferta pública e intermediación en el mercado de valores, según corresponda. Asimismo, en el Registro se inscribirán los fondos de inversión constituidos y organizados en términos de la Ley de Fondos de Inversión."

"Artículo 71. El Registro contendrá los asientos y anotaciones registrales relativos a:

- I. Los valores inscritos conforme a los artículos 85 y 90 de esta Ley.
- II. Los valores inscritos de forma preventiva conforme a los artículos 91 a 94 de esta Ley.
- III. Los fondos de inversión, así como las acciones representativas de su capital social.

Asimismo, el Registro contendrá información relativa a la oferta en el extranjero, de valores emitidos en los Estados Unidos Mexicanos o por personas morales mexicanas, directamente o a través de fideicomisos o figuras similares o equivalentes. Dicha información tendrá carácter estadístico y no constituirá un asiento o anotación registral."

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

sociedad anónima bursátil, es decir, la inscripción de las acciones en el Registro Nacional de Valores es un acto jurídico esencial para tener el carácter de sociedad anónima bursátil.

69. De manera simultánea a la referida inscripción, la sociedad anónima bursátil debe promover el listado de sus acciones en alguna **bolsa de valores** del país, según lo dispuesto en el artículo 89¹⁷ de la Ley del Mercado de Valores. Hecho lo anterior, las acciones pueden ser objeto de oferta pública e intermediación¹⁸ en la **bolsa de valores**, por

¹⁷ “Artículo 89.- Las emisoras que soliciten la inscripción de sus valores en el Registro, con independencia del tipo de valor de que se trate, deberán simultáneamente promover el listado de éstos en alguna **bolsa de valores** y proporcionarle la misma información que entreguen a la Comisión, para que se ponga a disposición del público, salvo en los casos a que se refiere el artículo 93 de esta Ley.

La bolsa de valores entregará a la promovente, previa conclusión del trámite para el eventual listado de los valores, una opinión que verse sobre el cumplimiento de los requisitos previstos al efecto en su reglamento interior, incluyendo la revelación de información contenida en el prospecto de colocación, suplemento o folleto informativo correspondiente. La promovente deberá entregar a la Comisión una copia de la citada opinión.”

¹⁸ “Artículo 2.- Para efectos de esta Ley se entenderá por:

(...)

XV. Intermediación con valores, la realización habitual y profesional de cualquiera de las actividades que a continuación se indican:

a) Actos para poner en contacto oferta y demanda de valores.

b) Celebración de operaciones con valores por cuenta de terceros como comisionista, mandatario o con cualquier otro carácter, interviniendo en los actos jurídicos que correspondan en nombre propio o en representación de terceros.

c) Negociación de valores por cuenta propia con el público en general o con otros intermediarios que actúen de la misma forma o por cuenta de terceros.

(...)

XVIII. Oferta pública, el ofrecimiento, con o sin precio, que se haga en territorio nacional a través de medios masivos de comunicación y a persona indeterminada, para suscribir, adquirir, enajenar o transmitir valores, por cualquier título.

También se considerará oferta pública al ofrecimiento que se realice en términos del párrafo anterior, dirigido a ciertas clases de inversionistas.

(...)

XXIV. Valores, las acciones, partes sociales, obligaciones, bonos, títulos opcionales, certificados, pagarés, letras de cambio y demás títulos de crédito, nominados o innominados, inscritos o no en el Registro, susceptibles de circular en los mercados de valores a que se refiere esta Ley, que se emitan en serie o en masa y representen el capital social de una persona moral, una parte alícuota de un bien o la participación en un crédito colectivo o cualquier derecho de crédito individual, en los términos de las leyes nacionales o extranjeras aplicables.

(...)”

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

conducto de los **intermediarios**¹⁹ **bursátiles** autorizados, principalmente **casas de bolsa**.

70. Ahora bien, la recurrente señala que sus acciones se encuentran colocadas en el mercado de valores, para ser compradas y vendidas por conducto de **casas de bolsa**.

71. Las casas de bolsa son sociedades anónimas dedicadas a la intermediación de valores, lo que esencialmente consiste en poner en contacto a oferentes y demandantes de valores, así como ofrecer y negociar valores por cuenta propia o de terceros en el mercado de valores.²⁰ La principal actividad de estos entes consiste en brindar

Disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores:

“Artículo 1o.- Para efectos de las presentes disposiciones y en adición a los conceptos previstos en el artículo 2 de la Ley del Mercado de Valores, se entenderá por:

(...)

XIV. Intermediario Colocador, a la casa de bolsa que suscriba el contrato de colocación con la emisora y sea responsable de realizar la revisión y análisis de la documentación e información relativa al negocio y actividades de la propia emisora y demás actividades a que hace referencia el artículo 177 Bis de la Ley del Mercado de Valores, para que se obtenga la Inscripción de algún valor y, en su caso, aprobación de su oferta pública, así como de llevar a cabo la colocación de dichos valores en el mercado.

(...)”

¹⁹ “Artículo 9.- La intermediación con valores inscritos en el Registro sólo podrá proporcionarse por entidades financieras autorizadas, conforme a lo previsto en ésta u otras leyes, para actuar como intermediarios del mercado de valores.

Los intermediarios del mercado de valores podrán otorgar el servicio de intermediación de valores no inscritos en el Registro, sólo respecto de acciones representativas del capital social de personas morales, ajustándose a lo establecido en esta Ley.

Las actividades de intermediación con valores que se operen en el extranjero o emitidos conforme a leyes extranjeras, susceptibles de ser listados en el sistema internacional de cotizaciones de una bolsa de valores, únicamente podrán proporcionarse a través de dicho sistema.

Salvo lo señalado en los párrafos anteriores, la compra y venta de valores podrá realizarse por cualquier persona siempre que esta Ley no establezca lo contrario.”

²⁰ “Artículo 113.- Los intermediarios del mercado de valores serán:

I. Casas de bolsa.

(...)”

“Artículo 114.- Para organizarse y operar como casa de bolsa se requiere autorización de la Comisión, previo acuerdo de su Junta de Gobierno. Dicha

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

asesoría a las empresas para obtener financiamiento a través de la emisión de títulos, y participan en las ofertas públicas como colocador de los mismos o como representantes comunes de los tenedores de valores²¹.

autorización, se otorgará a las sociedades anónimas organizadas de conformidad con las disposiciones especiales que se contienen en el presente ordenamiento legal y, en lo no previsto por éste, en lo dispuesto en la Ley General de Sociedades Mercantiles. Por su naturaleza, estas autorizaciones serán intransmisibles y no implicarán certificación sobre la solvencia de la casa de bolsa de que se trate.

Las autorizaciones que al efecto se otorguen, así como sus modificaciones, se publicarán en el Diario Oficial de la Federación a costa del interesado.”

²¹ “Artículo 171.- Las casas de bolsa podrán realizar las actividades y proporcionar los servicios siguientes, ajustándose a lo previsto en esta Ley y demás disposiciones de carácter general que al efecto expida la Comisión:

I. Colocar valores mediante ofertas públicas, así como prestar sus servicios en ofertas públicas de adquisición. También podrán realizar operaciones de sobreasignación y estabilización con los valores objeto de la colocación.

II. Celebrar operaciones de compra, venta, reporto y préstamo de valores, por cuenta propia o de terceros, así como operaciones internacionales y de arbitraje internacional.

III. Fungir como formadores de mercado respecto de valores.

IV. Conceder préstamos o créditos para la adquisición de valores con garantía de éstos.

V. Asumir el carácter de acreedor y deudor ante contrapartes centrales de valores, así como asumir obligaciones solidarias respecto de operaciones con valores realizadas por otros intermediarios del mercado de valores, para los efectos de su compensación y liquidación ante dichas contrapartes centrales, de las que sean socios.

VI. Efectuar operaciones con instrumentos financieros derivados, por cuenta propia o de terceros.

VII. Promover o comercializar valores.

VIII. Realizar los actos necesarios para obtener el reconocimiento de mercados y listado de valores en el sistema internacional de cotizaciones.

IX. Administrar carteras de valores tomando decisiones de inversión a nombre y por cuenta de terceros.

X. Prestar el servicio de asesoría financiera o de inversión en valores, análisis y emisión de recomendaciones de inversión.

XI. Recibir depósitos en administración o custodia, o en garantía por cuenta de terceros, de valores y en general de documentos mercantiles.

XII. Fungir como administrador y ejecutor de prendas bursátiles.

XIII. Asumir el carácter de representante común de tenedores de valores.

XIV. Actuar como fiduciarias.

XV. Ofrecer a otros intermediarios la proveeduría de servicios externos necesarios para la adecuada operación de la propia casa de bolsa o de dichos intermediarios.

XVI. Operar con divisas y metales amonedados.

XVII. Recibir recursos de sus clientes por concepto de las operaciones con valores o instrumentos financieros derivados que se les encomienden.

XVIII. Recibir préstamos y créditos de instituciones de crédito u organismos de apoyo al mercado de valores, para la realización de las actividades que les sean propias.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

72. La recurrente también señaló que las acciones representativas de su capital social se encuentran depositadas en el **Instituto para el Depósito de Valores INDEVAL**, lo cual acreditó con la constancia expedida por dicha institución en la que hace constar que en sus bóvedas se depositaron sus acciones.
73. Al respecto, el artículo 271²² de la Ley del Mercado de Valores prevé que las instituciones para el depósito de valores prestan el servicio público de depósito, guarda, administración, compensación, liquidación y transferencia de valores.

XIX. Emitir obligaciones subordinadas de conversión obligatoria a títulos representativos de su capital social, ajustándose a lo dispuesto en el artículo 64 de la Ley de Instituciones de Crédito, así como títulos opcionales y certificados bursátiles, para la realización de las actividades que les sean propias.

XX. Invertir su capital pagado y reservas de capital con apego a esta Ley.

XXI. Fungir como liquidadoras de otras casas de bolsa.

XXII. Actuar como distribuidoras de acciones de sociedades de inversión.

XXIII. Celebrar operaciones en mercados del exterior, por cuenta propia o de terceros, en este último caso, al amparo de fideicomisos, mandatos o comisiones y siempre que exclusivamente las realicen por cuenta de clientes que puedan participar en el sistema internacional de cotizaciones. Lo anterior, sin perjuicio de los servicios de intermediación que presten respecto de valores listados en el sistema internacional de cotizaciones de las bolsas de valores.

XXIV. Ofrecer servicios de mediación, depósito y administración sobre acciones representativas del capital social de personas morales, no inscritas en el Registro, sin que en ningún caso puedan participar por cuenta de terceros en la celebración de las operaciones.

XXV. Las análogas, conexas o complementarias de las anteriores, que les sean autorizadas por la Secretaría, mediante disposiciones de carácter general.

Las disposiciones que expida la Comisión conforme a este artículo no podrán referirse a aquellas actividades y servicios cuya regulación esté conferida por ésta u otras leyes a la Secretaría o al Banco de México.

²² **Artículo 271.-** El servicio centralizado de depósito, guarda, administración, compensación, liquidación y transferencia de valores, se considera un servicio público y únicamente podrá desarrollarse por instituciones para el depósito de valores y por el Banco de México. El servicio de compensación, adicionalmente podrá proporcionarse por contrapartes centrales de valores, en términos de lo establecido en el Capítulo II de este Título.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

74. De acuerdo con el artículo 280, fracción VII, de la Ley del Mercado de Valores²³, **el INDEVAL llevará el registro de acciones representativas del capital social de sociedades anónimas y realizará las inscripciones a que se refieren los artículos 128 y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles**, es decir, el INDEVAL puede llevar el registro de accionistas de sociedades anónimas reguladas en la Ley del Mercado de Valores.
75. En este punto, corresponde responder el argumento de la recurrente en el sentido de que no tiene la obligación de tener un libro de registro de acciones. Al respecto, el artículo 290 de la Ley del Mercado de Valores prevé que las instituciones para el depósito de valores expedirán constancias sobre los valores depositados que servirán para acreditar la titularidad de los valores y el derecho de asistencia a asambleas y, tratándose de acciones, para exigir la inscripción en el registro a que se refieren los artículos 128 y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, dicho precepto se transcribe por la relevancia que tiene en este asunto:

“Artículo 290.- Las instituciones para el depósito de valores expedirán a los depositantes constancias no negociables sobre los valores depositados, las cuales complementadas, en su caso, con el listado de titulares de dichos valores que los propios depositantes formulen al efecto, servirán, respectivamente, para:

- I. **Acreditar la titularidad de los valores y el derecho de asistencia a asambleas y, tratándose de acciones, para exigir la inscripción en el registro a que se refieren los artículos 128 y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.**

²³ **“Artículo 280.-** Las instituciones para el depósito de valores realizarán las actividades siguientes:

(...)

VII. Llevar el registro de acciones representativas del capital social de sociedades anónimas y realizar las inscripciones correspondientes en los términos y para los efectos a que se refieren los artículos 128 y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

(...)”

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Los requisitos previstos en los artículos 128, fracción I, y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, no serán exigibles respecto de sociedades cuyas acciones se encuentren depositadas en una institución para el depósito de valores. Sin perjuicio de lo anterior, tratándose de acciones que otorguen diferentes derechos deberá anotarse la serie o clase que corresponda.

En el período comprendido desde la fecha en que se expidan las constancias mencionadas en esta fracción, hasta el día hábil siguiente de celebrada la asamblea respectiva, los depositantes no podrán retirar los valores que las referidas constancias amparen.

- II. Legitimar el ejercicio de derechos que otorgan los valores, inclusive de carácter procesal en juicio, en los que sea necesario exhibir los referidos valores.

Las personas que pretendan convocar a una asamblea de accionistas o de tenedores de valores en términos de esta Ley, de los estatutos sociales, del acta de emisión o del título correspondiente, deberán proporcionar a las instituciones para el depósito de valores un ejemplar de la convocatoria a más tardar el día hábil anterior al de su publicación. Además, deberán informarle con una anticipación no menor de cinco días hábiles la fecha de cierre de sus registros de asistencia. Previamente a la celebración de cualquier asamblea y a fin de actualizar las inscripciones correspondientes, los depositantes estarán obligados a proporcionar a la persona que convocó a asamblea, **los listados de titulares de los valores correspondientes.**

Las constancias deberán referirse expresamente al tipo y cantidad de valores que éstas representan de la emisora.”

75. Del precepto citado se destaca que el párrafo segundo de su fracción I establece que **los requisitos previstos en los artículos 128, fracción I y 129 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, no serán exigibles respecto de sociedades cuyas acciones se encuentren depositadas en una institución para el depósito de valores.**
76. Es decir, del precepto citado se colige que las personas que pretendan presentarse como socios o dueños de acciones que se encuentran depositadas en el Instituto para el Depósito de Valores INDEVAL, para

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

hacer valer sus derechos ante la sociedad respectiva, no deben de cumplir, para ello, con los requisitos de que sus datos aparezcan en el libro de registro de acciones de la sociedad ni que se hayan hecho constar todas las transmisiones (lo que resulta lógico, porque en esos casos se cuenta con el registro y las constancias que expide el INDEVAL) pero de ningún modo se observa que tal precepto exima a las sociedades anónimas bursátiles de la obligación de contar con un libro de registro de accionistas.

77. En efecto, de la lectura armónica de los dos párrafos de la fracción I del artículo 290 de la Ley del Mercado de Valores, se concluye que la sociedad sí debe contar con un libro de registro de acciones, pero anotará los datos del accionista hasta en tanto éste exija tal inscripción, si así lo decide, lo que resulta acorde con la lógica bajo la cual opera la enajenación de acciones en el mercado de valores, pues pueden existir casos en los que -por la dinámica del propio mercado - las acciones sean enajenadas pasando por diversos tenedores sin que éstos tengan la intención de exigir el registro en el libro de acciones de la sociedad.
78. Además, como ya se estableció, para efectos de que el adquirente de las acciones haga valer sus derechos ante la sociedad emisora, bastará que demuestre la inscripción en el registro que lleva el INDEVAL o, en su caso, que exhiba las constancias que expide tal instituto.
79. Incluso, en los estatutos sociales de la recurrente, se estableció que debe llevar un libro de registro de acciones, siendo optativo que éste se lleve por el Consejo de Administración, una institución para el depósito de valores, una institución de crédito o por la persona que indique el mencionado Consejo; esto confirma que la sociedad recurrente sí cuenta con un libro de registro de accionistas, pero por las razones que se exponen en seguida no necesariamente tienen los registros de todos sus accionistas.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

80. En efecto, no tiene razón la recurrente al señalar que no está obligada a contar con un libro de registro de acciones, pero **tiene razón en el sentido de que no cuenta con la información de la totalidad de sus accionistas para presentar el aviso informativo que le impone la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

81. Lo anterior se debe a la forma en la que opera el mercado de valores. Debe tenerse en cuenta que las bolsas de valores tienen como finalidad servir como mecanismo de captación de capital a las sociedades emisoras de valores, mientras que el gran público inversionista le permite obtener valores para invertir y obtener rendimientos; en ese sentido, **debe destacarse que no todos los accionistas que adquieren acciones por conducto del mercado de valores deciden involucrarse en la toma de decisiones de la sociedad**, de manera que en muchos casos no acuden a exigir su registro en el libro de accionistas pues únicamente adquirieron las acciones para obtener los rendimientos estimados (ingresos pasivos), se trata de **accionistas inversionistas.**²⁴

²⁴ León Tovar clasifica a los accionistas en función de su intervención en la sociedad emisora de acciones: activistas, de control y gestión, minoritarios, mayoritarios, significativos o con influencia significativa, así como los inversionistas.

Respecto a los **accionistas inversionistas** señala: “[t]ambién llamados accionistas especuladores, ahorradores o pequeños accionistas, son personas físicas o sociedades que adquieren acciones de sociedades cotizadas con el propósito de especular en la bolsa, de obtener ganancias inmediatas de su inversión, **se limitan a invertir su dinero o especular en bolsa con las fluctuaciones de las acciones, sin asumir trabajo ni responsabilidad en la gestión social; sino aumentar su inversión y lo hacen mediante la adquisición y enajenación de acciones de las colocadas en bolsa de valores; de ahí que existe una gran movilidad de socios, no son permanentes, son inestables, buscan una mejor y rápida inversión de su dinero en diversas sociedades, según las cotizaciones en el mercado; ni siquiera aparecen como accionistas inscritos en los libros de la sociedad**, sino que se registran mediante anotaciones en cuenta o asignan al intermediario financiero a través del cual las adquieren.” León Tovar, Soyía H., *Gobierno corporativo de las sociedades anónimas*, Tirant lo Blanch, México, 2020, p. 359.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

82. Por tanto, si bien las sociedades anónimas bursátiles deben tener un libro de registro de acciones, no necesariamente cuentan con la información de la totalidad de sus accionistas, pues en algunos casos los registros correspondientes se harán hasta en tanto los accionistas exijan la inscripción, si así lo deciden.
83. Ahora bien, de lo expuesto en este apartado es posible colegir que **la recurrente, por disposición del párrafo segundo de la fracción I del artículo 290 de la Ley del Mercado de Valores, no tiene a su disposición, en su propio registro de accionistas (recuérdese que eso fue lo que expuso el legislador en la respectiva exposición de motivos), todos los datos de identificación de todos sus accionistas y, menos aún, de todas las enajenaciones de las acciones, del monto del impuesto causado en tales operaciones y la fecha del entero;** esencialmente porque el respectivo registro en el libro depende de la solicitud del accionista, no de la sociedad, de tal forma que si el accionista no solicita el registro la sociedad estará imposibilitada para presentar el aviso informativo.
84. Aunado a esto, la recurrente manifestó que depositó sus acciones en el INDEVAL y esta institución, en términos del artículo 280, fracción VII de la Ley del Mercado de Valores, puede llevar un libro de registro de acciones representativas del capital social de sociedades anónimas, de manera que este precepto también permite colegir que en estos casos las sociedades emisoras no tienen a su disposición los datos de la totalidad de sus accionistas, pues tal registro puede estar a cargo del INDEVAL.
85. Por lo anterior, **esta Segunda Sala considera que la recurrente se encuentra en una situación distinta al resto de las sociedades anónimas que sí tienen la obligación de tener el libro de registro de**

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

accionistas actualizado con la información de todos los accionistas (nombre, nacionalidad, domicilio y tipos de acciones) en términos de la fracción I del artículo 128 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; lo anterior porque tener o no dicha información a disposición de la sociedad emisora necesariamente incide en el cumplimiento de la obligación establecida en la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

86. En efecto, como se señaló con antelación, en la exposición de motivos que dio lugar a la adición de la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se partió de la premisa de que la sociedad emisora recibe la solicitud de inscripción por parte del adquirente de acciones, sin embargo, tratándose de las acciones que se enajenan en el mercado de valores entre el gran público inversionista, esto no siempre es así pues, como se expuso, en algunos casos los adquirentes de acciones no tienen la intención de participar en las decisiones de la sociedad y se limitan a recibir los rendimientos por la sola tenencia de las acciones, sin que en algún momento soliciten el registro en el libro de accionistas.
87. Así pues, **el legislador no consideró que si bien las sociedades anónimas tienen la obligación de tener un libro de registro de acciones en términos del artículo 128 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, tratándose de las sociedades anónimas bursátiles, no necesariamente tienen a su disposición todos los datos de identificación de la totalidad de las personas que han adquirido sus acciones en el mercado de valores y, menos aún, de las enajenaciones de las acciones, del monto del impuesto causado en tales operaciones y la fecha del entero; precisamente**

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

porque algunos accionistas (inversionistas) no solicitan su registro en el libro de acciones.

88. Así pues, la recurrente -sociedad anónima bursátil- se encuentra en una situación distinta a la del resto de las sociedades anónimas, porque la actualización de la información en su libro de registro de acciones depende de que los accionistas exijan su registro, lo cual no necesariamente ocurre en todos los casos, al no ser necesario para hacer valer sus derechos ante la sociedad, aspecto que incide en el oportuno cumplimiento de la obligación de presentar el aviso informativo previsto en la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
89. Consecuentemente, si la obligación establecida en la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se impone, sin distinción, a todas las personas morales, entre estas sociedades anónimas y sus subtipos, establece el mismo trato a sujetos que se encuentran en situaciones distintas, sin que el legislador lo haya justificado, lo que, en principio, implica una afectación al principio de igualdad.
90. Ahora bien, para evidenciar que el sistema normativo impugnado viola el principio de igualdad es necesario considerar los efectos que tiene en la esfera jurídica de la recurrente.
91. La fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece la referida obligación para los contribuyentes que tributen bajo el régimen del Título II “DE LAS PERSONAS MORALES”, de informar a las autoridades fiscales la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, fecha, nombre,

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

denominación o razón social, número de identificación fiscal, país de residencia del sujeto pasivo, monto del impuesto y fecha de su pago; dicho informe deberá realizarse durante el mes siguiente a la fecha en que ocurra la operación.

92. La información deberá presentarse a más tardar durante **el mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación**, las personas morales que no presenten la información serán **responsables solidarios** en el cálculo y entero del impuesto correspondiente al residente en el extranjero, en los términos del artículo 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación.
93. Pues bien, como se ha expuesto, la enajenación de acciones en la bolsa de valores se lleva a cabo por intermediarios bursátiles, lo que permite suponer que la sociedad emisora de las acciones no necesariamente conoce de inmediato quienes son los adquirentes o enajenantes de sus acciones, de manera que tampoco podría tener conocimiento de datos específicos como su nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, la fecha de entero del impuesto sobre la renta y el monto pagado.
94. Ahora, no tener la mencionada información dentro del **mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación**, implica que la sociedad emisora no podrá presentar el aviso a que se refiere la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto, a su vez, conlleva que la sociedad emisora adquiere la **responsabilidad solidaria** en el pago del impuesto sobre la renta que se causó por la enajenación de las acciones en términos del artículo 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación; asimismo, la omisión de presentar el

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

aviso puede dar lugar a la **imposición de una sanción** en términos de los artículos 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación.

95. Tales son las consecuencias de no cumplir con la obligación formal regulada en el sistema normativo reclamado, obligación que -debe resaltarse- se impone a quienes no realizaron la enajenación y no causaron el impuesto sobre la renta.
96. Por lo anterior, esta Segunda Sala considera que **la recurrente se encuentra en una situación distinta a la del resto de las sociedades anónimas, por el solo hecho de no tener a su disposición la totalidad de la información de sus accionistas y de las enajenaciones de acciones que éstos realicen, lo que necesariamente incide en el oportuno cumplimiento de la obligación de presentar el aviso informativo previsto en la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**
97. Por todo lo expuesto, se concluye que el sistema normativo reclamado -analizado bajo un escrutinio laxo u ordinario- viola el principio de igualdad al dar el mismo tratamiento a sujetos que se encuentran en situaciones distintas, no solamente porque la norma formalmente es sobreinclusiva, sino también porque su aplicación conlleva cargas y consecuencias excesivas para la recurrente que no tienen las sociedades anónimas que sí disponen de la información de todos sus accionistas.
98. Este órgano colegiado no soslaya que la intención del legislador con la adición de la fracción XX al artículo 76 de Ley del Impuesto sobre la Renta, fue establecer un medio de obtención de información para fiscalizar las operaciones de enajenaciones de acciones o títulos valor que se realizan por residentes en el extranjero sin establecimiento

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

permanente en México, sin embargo, el legislador no consideró la situación en la que se encuentran las sociedades que emiten acciones para ser ofertadas en el mercado de valores, particularmente el marco jurídico que las regula (Ley del Mercado de Valores) y el dinamismo con el que se adquieren y enajenan acciones en oferta pública²⁵ en el mercado de valores.

99. También se destaca que el artículo 161, párrafo décimo²⁶, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que tratándose de ingresos por la enajenación de acciones o títulos que representen dichas acciones emitidas por sociedades mexicanas, que se realice a través de las bolsas de valores o mercados de derivados reconocidos en términos de la Ley del Mercado de Valores, cuando dichas acciones sean de las que

²⁵ “Artículo 2.- Para efectos de esta Ley se entenderá por:

(...)

XVIII. Oferta pública, el **ofrecimiento**, con o sin precio, que se haga en territorio nacional **a través de medios masivos de comunicación y a persona indeterminada**, para suscribir, adquirir, enajenar o transmitir valores, por cualquier título.

También se considerará oferta pública al ofrecimiento que se realice en términos del párrafo anterior, dirigido a ciertas clases de inversionistas.

(...)”

²⁶ “Artículo 161. (...)

Tratándose de ingresos por la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas que se realice a través de las bolsas de valores concesionadas o mercados de derivados reconocidos en los términos de la Ley del Mercado de Valores, y siempre que dichas acciones sean de las que se coloquen entre el gran público inversionista conforme a dichas reglas generales, o de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores o mercados de derivados, o títulos que representen dichas acciones o índices accionarios que se enajenen en dichas bolsas de valores o mercados de derivados, incluidas las enajenaciones que se realicen mediante operaciones financieras derivadas de capital señaladas en el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, referidas a acciones colocadas en bolsas de valores concesionadas o en mercados de derivados reconocidos en términos de la citada Ley o a índices accionarios que representen a las citadas acciones, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario del mercado de valores, aplicando la tasa del 10% sobre la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones o títulos. Para estos efectos, la determinación de la ganancia proveniente de la enajenación de acciones o títulos, se realizará por cada transacción, utilizando el procedimiento de cálculo establecido en los párrafos tercero y cuarto del artículo 129 de esta Ley, según corresponda, sin deducir las pérdidas a que se refiere el párrafo noveno de dicho artículo.

(...)”

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

se coloquen entre el gran público inversionista, **el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario del mercado de valores**. Esto permite colegir que la autoridad fiscal sí tiene otros medios para conocer las operaciones de enajenación de acciones en el mercado de valores, esencialmente porque en dichas operaciones los intermediarios retienen y enteran el impuesto sobre la renta, lo que necesariamente se hará del conocimiento de la autoridad fiscal.

100. Ahora bien, todo lo anterior no implica que la sociedad emisora no cuente por completo de información que le permita identificar quiénes son sus accionistas, ya que respecto a los accionistas con una participación relevante en la sociedad sí cuenta con información para identificarlos.²⁷

101. Lo anterior se desprende del artículo 49 Bis 2 de las *Disposiciones de Carácter General aplicables a las Emisoras de Valores y a otros Participantes del Mercado de Valores*²⁸:

Artículo 49 Bis 2.- Las emisoras de acciones o títulos de crédito que las representen, **deberán enviar a la Comisión** a través del STIV-2, en un plazo de 20 días hábiles contados a partir de aquel en que hayan obtenido la inscripción inicial en el Registro de dichos valores y a más tardar el 30 de junio de cada año, a partir del año posterior al de

²⁷ En la nota 25 se señaló que León Tovar clasifica a los accionistas en función de su intervención en la sociedad emisora de acciones: activistas, de control y gestión, minoritarios, mayoritarios, significativos o con influencia significativa, si bien estas clases de accionistas pueden ser identificados por la sociedad, los accionistas inversionistas no necesariamente están identificados por la sociedad.

²⁸ Publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 19 de marzo de 2003, modificadas mediante Resoluciones publicadas en el citado Diario el 7 de octubre de 2003, 6 de septiembre de 2004, 22 de septiembre de 2006, 19 de septiembre de 2008, 27 de enero, 22 de julio y 29 de diciembre de 2009, 10 y 20 de diciembre de 2010, 16 de marzo, 27 de julio, 31 de agosto y 28 de diciembre de 2011, 16 de febrero y 12 de octubre de 2012, 30 de abril y 15 de julio de 2013, 30 de enero, 17 de junio, 24 de septiembre y 26 de diciembre de 2014, 12 y 30 de enero, 26 de marzo y 13 de mayo, 27 de agosto, 28 de septiembre, 20 de octubre, 31 de diciembre de 2015, 6 de mayo, 19 de octubre y 15 de noviembre de 2016; 11 de agosto de 2017; 26 de abril y 13 de junio de 2018, 9 de agosto y 25 de noviembre de 2019, 10 de diciembre de 2020, 16 de febrero de 2021, así como 15 de agosto de 2022, respectivamente.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

inscripción inicial, **un informe en el que se contenga el nombre, denominación o razón social; el número, serie y clase de las acciones de las cuales sean propietarias, así como el monto y porcentaje que representan respecto de su capital social, de las personas siguientes:**

- I. Consejeros y directivos relevantes de la emisora que mantengan, directa o indirectamente, una **tenencia accionaria individual mayor al 1% del capital social de la emisora.**
- II. Personas físicas o morales, fideicomisos u otros vehículos de inversión, que sean propietarios o beneficiarios, directos o indirectos, **del 5% o más del capital social de la emisora.**
- III. Los 10 accionistas, personas físicas o morales, con **mayor participación accionaria directa**, aun y cuando dicha participación no represente el 5% del capital social de la emisora en lo individual.

Asimismo, las emisoras a que se refiere el presente artículo, estarán obligadas a enviar a la Comisión a través del STIV-2, la información a que se refiere el último párrafo del artículo 49 Bis 3 de estas disposiciones.

El informe a que se refiere este artículo deberá contener información actualizada, al menos, a la fecha de celebración de la asamblea general ordinaria de accionistas que resuelva acerca de los resultados del ejercicio social inmediato anterior, así como estar suscrito por el director general y el titular del área jurídica, o sus equivalentes, de la emisora de que se trate.

Las emisoras de acciones o títulos de crédito que las representen, al realizar los envíos de información previstos en este artículo, podrán señalar los documentos que contengan información confidencial en términos de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, a fin de que se conserven con tal carácter.

102. Del artículo 49 Bis 2 se advierte que **las sociedades emisoras están obligadas a informar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sobre la tenencia de las acciones de las personas que tengan una participación relevante en la sociedad, esto es:**

- I. Consejeros y directivos relevantes de la emisora que mantengan, directa o indirectamente, una tenencia accionaria individual mayor al 1% del capital social de la emisora.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

- II. Personas físicas o morales, fideicomisos u otros vehículos de inversión, que sean propietarios o beneficiarios, directos o indirectos, del 5% o más del capital social de la emisora.
- III. Los 10 accionistas, personas físicas o morales, con mayor participación accionaria directa, aun y cuando dicha participación no represente el 5% del capital social de la emisora en lo individual.

103. Lo anterior permite colegir que si bien las sociedades que colocan sus acciones en el mercado de valores ya estaban obligadas a informar a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores sobre la tenencia accionaria, esta información se limita a las personas con una participación relevante en el capital social, pero no se refiere a la totalidad de los accionistas y a las enajenaciones que realizaran en el mercado de valores.

104. Aunado a todo lo expuesto, se destaca que la autoridad responsable, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en su informe justificado señaló que los actos de los que se duele la recurrente ***“han quedado subsanados y superados conforme a la Segunda Versión Anticipada de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y sus anexos 1-A, 23, 30, 31 y 32, que contiene la modificación a la regla 3.9.18., así como la ficha de trámite 157/ISR”***, lo anterior -precisó la autoridad responsable- ***“toda vez que la citada Segunda Versión Anticipada tuvo como finalidad aclarar que la información que presentarán las sociedades anónimas bursátiles, es respecto de aquellas enajenaciones que sean objeto del informe anual a que hace referencia el artículo 49 Bis 2 de las Disposiciones de Carácter General aplicables a las Emisoras de Valores y a otros Participantes del Mercado de Valores.”***

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

105. En efecto, la autoridad responsable, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, señaló que los vicios atribuidos al sistema normativo reclamado quedaron subsanados con la emisión de una diversa regla miscelánea fiscal, en la que se aclara que la información que es materia del aviso informativo no es de la totalidad de las enajenaciones, sino solamente de los informes anuales que se entregan a la Comisión Nacional Bancaria de Valores.

106. Dichos argumentos, formulados para sustentar la constitucionalidad de los actos reclamados, por el contrario, constituyen el reconocimiento de que el sistema normativo en estudio no consideró la situación específica en la que se encuentran las sociedades que emiten acciones para ser colocadas en el mercado de valores, específicamente de las sociedades anónimas bursátiles.

107. Además, no le asiste la razón a la autoridad responsable respecto a que el vicio quedó subsanado con la emisión de la regla 3.9.18.²⁹ pues la obligación de presentar el informe está prevista en la fracción XX del artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no en una regla miscelánea.

²⁹ Regla 3.9.18. modificada mediante la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y sus Anexos 1-A, 23, 30, 31 y 32. Publicada en el Diario Oficial de la Federación el nueve de marzo de dos mil veintidós.

“Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero

3.9.18. Para los efectos del artículo 76, primer párrafo, fracción XX de la Ley del ISR, los contribuyentes presentarán la información y documentación a que se refiere la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero”, contenida en el Anexo 1-A.

Las personas morales con acciones inscritas en el Registro Nacional de Valores, presentarán la información y documentación referida en el párrafo anterior, respecto de aquellas enajenaciones que sean objeto del informe anual a que hace referencia el artículo 49 Bis 2 de las Disposiciones de Carácter General aplicables a las Emisoras de Valores y a otros Participantes del Mercado de Valores, publicadas en el DOF el 19 de marzo de 2003, y sus modificaciones.”

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

108. Por las razones expuestas, esta Segunda Sala concluye que el sistema normativo impugnado genera un trato igual a sujetos que se encuentran en situaciones distintas, sin justificación razonable, lo cual representa una violación al principio general de igualdad.

109. De ahí que se conceda el amparo contra del sistema normativo conformado por los artículos 76, fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós, así como con la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” del Anexo 1-A; **para el efecto de que se considere que únicamente está obligada a presentar el informe respecto de los sujetos previstos en el artículo 49 Bis 2 de las Disposiciones de Carácter General aplicables a las Emisoras de Valores y a otros Participantes del Mercado de Valores, ya que en términos de dicha disposición cuenta con la información relativa a los accionistas a que se refiere dicha disposición.**

110. Al haber resultado fundado el segundo concepto de violación y suficiente para conceder la protección constitucional, es innecesario analizar los restantes conceptos de violación.

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

IV. REVISIONES ADHESIVAS

112. Este órgano colegiado precisa que respecto a las cuestiones de improcedencia que se hacen valer en las revisiones adhesivas

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

interpuestas por el Presidente de la República y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, no se realiza ningún pronunciamiento toda vez que el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito se ocupó del estudio de dichas revisiones, además, ha desaparecido la condición a la que estaba sujeto su interés para interponer las revisiones adhesivas, esto es, reforzar la sentencia recurrida en la que se sobreseyó el juicio.

113. Por otra parte, se advierte que las recurrentes hicieron valer argumentos para defender la constitucionalidad de las normas reclamadas, sin embargo, son inoperantes, porque la revisión adhesiva únicamente tiene como finalidad exponer argumentos para reforzar la sentencia recurrida.³⁰

114. Estas consideraciones son obligatorias al haberse aprobado por unanimidad de cinco votos de las Ministras y Ministros Yasmín Esquivel

³⁰ Se comparte el criterio de la Primera Sala contenido en la jurisprudencia 1a./J. 96/2006, **“REVISIÓN ADHESIVA. LOS ARGUMENTOS TENDENTES A DESVIRTUAR UN PRONUNCIAMIENTO ESPECÍFICO DEL JUZGADOR DE PRIMERA INSTANCIA QUE CAUSEN PERJUICIO AL RECORRENTE, NO PUEDEN SER PLANTEADOS A TRAVÉS DE LA MISMA, SINO A TRAVÉS DEL RECURSO DE REVISIÓN EN LO PRINCIPAL.** La adhesión al recurso no es autónoma, sino un medio procesal que garantiza a quien obtuvo sentencia favorable, la posibilidad de mejorar y reforzar las consideraciones que condujeron al punto resolutorio que le benefició, en la medida en la que proporciona al tribunal revisor, como materia de estudio en la segunda instancia, nuevos elementos que permitan confirmar la sentencia en la parte impugnada a través del recurso de revisión. Consecuentemente, la adhesión al recurso no es el medio de impugnación idóneo para lograr la revocación de un punto resolutorio de la sentencia que perjudica a quien se adhirió al recurso, pues como un medio que subsiste cuando los agravios de la recurrente prosperan, solamente puede tener por finalidad que quien obtuvo sentencia favorable no quede en estado de indefensión ante la impugnación de la misma, pues de ser revocada le causaría un perjuicio. En tal virtud, resultan inoperantes todos aquellos agravios en la adhesión que tiendan a impugnar una consideración que rijan un punto resolutorio específico autónomo que le cause agravio, y que por esta razón debió impugnarse a través del recurso de revisión, toda vez que la adhesión a la revisión no puede sustituir al medio de impugnación específico previsto en la Ley de Amparo para obtener la revocación de la sentencia en la parte resolutoria que cause agravio a cualquiera de las partes.” Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXV, enero de 2007, página 407, registro digital 173463.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Mossa, Luis María Aguilar Morales, Loretta Ortiz Ahlf (ponente), Javier Laynez Potisek y Presidente Alberto Pérez Dayán.

V. DECISIÓN

115. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concede el amparo contra del sistema normativo conformado por los artículos 76, fracción XX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, en relación con la Regla 3.9.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil veintidós, así como con la ficha de trámite 157/ISR “Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero” del Anexo 1-A; para el efecto de que únicamente presente el informe respecto de los sujetos previstos en el artículo 49 Bis 2 de las Disposiciones de Carácter General aplicables a las Emisoras de Valores y a otros Participantes del Mercado de Valores, pues cuenta con la información relativa a la tenencia accionaria de los sujetos previstos en dichas disposiciones.

Por lo expuesto y fundado, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve:

PRIMERO. En la materia del recurso competencia de esta Segunda Sala, la Justicia de la Unión **ampara y protege a la quejosa** contra los actos y para los efectos referidos en el apartado V del presente fallo.

SEGUNDO. En la materia de la revisión competencia de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se declaran infundadas las revisiones adhesivas.

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

Notifíquese; con testimonio de esta ejecutoria, devuélvanse los autos a su lugar de origen y, 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 unanimidad de cinco votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Luis María Aguilar Morales, Loretta Ortiz Ahlf (ponente), Javier Laynez Potisek y Presidente Alberto Pérez Dayán.

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

PRESIDENTE DE LA SEGUNDA SALA

MINISTRO ALBERTO PÉREZ DAYÁN

PONENTE

MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF

AMPARO EN REVISIÓN 528/2022

SECRETARIA DE ACUERDOS

CLAUDIA MENDOZA POLANCO

Esta hoja corresponde al amparo en revisión 528/2022, fallado en sesión de veintiséis de abril de dos mil veintitres. **CONSTE.-**

En términos de lo dispuesto en los artículos 3, fracción XXI, 73, fracción II, 111, 113, 116, Octavo y Duodécimo Transitorios de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, así como en el segundo párrafo de artículo 9º del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal para la aplicación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se testa la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.