

**AMPARO DIRECTO EN  
REVISIÓN 4408/2017  
QUEJOSA: \*\*\*\*\***

VISTO BUENO  
SR. MINISTRO

**MINISTRO PONENTE: JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO  
SECRETARIA ADJUNTA: BRENDA MONTESINOS SOLANO**

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día...

**V I S T O S**, para resolver, los autos del expediente **4408/2017**, relativo al amparo directo en revisión promovido por **\*\*\*\*\***, por propio derecho, contra la sentencia dictada el veinticinco de mayo de dos mil diecisiete, por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, en el juicio de amparo directo **\*\*\*\*\***, del índice de ese órgano colegiado; y,

**R E S U L T A N D O:**

**PRIMERO. Demanda de amparo.** Mediante escrito presentado el dos de diciembre de dos mil dieciséis, en la Sala Regional Sur del Estado de México del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, **\*\*\*\*\***, por propio derecho, promovió demanda de amparo directo en contra de la autoridad y por el acto que a continuación se indican:

**Autoridad Responsable:**

- La Sala Regional Sur del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

**Acto Reclamado:**

- La sentencia definitiva de veinte de octubre de dos mil dieciséis, dictada dentro del juicio contencioso administrativo \*\*\*\*\*.

**SEGUNDO. Preceptos constitucionales que contienen los derechos fundamentales violados.** La quejosa hizo valer los conceptos de violación que consideró pertinentes y precisó que los derechos fundamentales vulnerados son los contenidos en los artículos 1º, 16, 17 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.<sup>1</sup>

**TERCERO. Trámite y resolución del juicio de amparo.** Por razón de turno, correspondió conocer de la referida demanda de garantías al Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, cuyo Presidente, por acuerdo de doce de diciembre de dos mil dieciséis, la admitió a trámite bajo el número \*\*\*\*\*, y dio al Ministerio Público Federal la intervención correspondiente.<sup>2</sup>

Seguidos los trámites procesales correspondientes, el Tribunal Colegiado del conocimiento en sesión de veinticinco de mayo de dos mil diecisiete, dictó sentencia en la que resolvió **negar** el amparo solicitado.<sup>3</sup>

**CUARTO. Interposición del recurso de revisión.** Inconforme con la anterior resolución, mediante escrito presentado el veinte de

---

<sup>1</sup> Cuaderno del juicio de amparo directo \*\*\*\*\* . Fojas 3 a 37.

<sup>2</sup> *Ibidem.* Fojas 40 y 41.

<sup>3</sup> *Ibidem.* Fojas 140 a 168.

junio de dos mil diecisiete, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Segundo Circuito, la parte quejosa, por propio derecho, interpuso recurso de revisión.

En auto de veintinueve de junio de dos mil diecisiete, el Tribunal Colegiado del conocimiento, tuvo por interpuesto el recurso de que se trata y ordenó remitir el asunto a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

**QUINTO. Trámite del recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.** Por auto de uno de agosto de dos mil diecisiete, el Presidente de este Alto Tribunal, ordenó registrar el recurso de revisión bajo el número **4408/2017**, lo admitió a trámite, turnó el expediente para su estudio al Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo y envió los autos a la Primera Sala, a la que se encuentra adscrito, a fin de que el Presidente de ésta, dictara el acuerdo de radicación respectivo.<sup>4</sup>

En proveído de dieciséis de agosto de dos mil diecisiete, la Ministra Presidenta de la Primera Sala de este Alto Tribunal determinó que este órgano jurisdiccional se avocara al conocimiento del asunto y ordenó enviar los autos a la ponencia correspondiente, a fin de que se elaborara el proyecto de resolución correspondiente.<sup>5</sup>

El Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, interpuso recurso de revisión adhesiva, mediante oficio que presentó el dieciséis de agosto de dos mil diecisiete, ante la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de este Alto Tribunal; mismo que fue admitido a

---

<sup>4</sup> Toca del amparo directo en revisión 4408/2017. Fojas 37 a 39.

<sup>5</sup> *Ibidem*. Foja 54.

trámite en auto de dieciocho del mismo mes, dictado por la Ministra Presidenta de esta Primera Sala, con reserva de los motivos que en su momento se pudieran considerar para determinar la improcedencia de ese recurso y devolvió los autos a la ponencia del Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo para la elaboración del proyecto correspondiente, y;

**C O N S I D E R A N D O:**

**PRIMERO. Competencia.** Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es legalmente competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto por los artículos 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción II de la Ley de Amparo vigente; 21, fracción III, inciso a) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y en relación con los puntos segundo, tercero y cuarto del Acuerdo General número 5/2013, del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece, en vigor a partir del día siguiente, toda vez que, el recurso fue interpuesto en contra de una sentencia pronunciada en **amparo directo**, en materia administrativa, por un Tribunal Colegiado de Circuito, en la que se planteó el estudio de constitucionalidad del artículo **16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil quince**, en un asunto cuya resolución no requiere la intervención del Tribunal Pleno, en virtud de que, no implica la fijación de un criterio que revista un interés excepcional.

**SEGUNDO. Oportunidad del recurso de revisión.** Por tratarse de un presupuesto procesal cuyo análisis debe hacerse de oficio, es necesario corroborar que la interposición del recurso de revisión fue oportuna.

Así las cosas, se estima que el recurso de revisión planteado por la quejosa fue interpuesto en tiempo y forma, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley de Amparo<sup>6</sup>. Esto es así, pues de las constancias de autos se advierte que la sentencia recurrida fue notificada a esa parte, por medio de lista, el **cinco de junio de dos mil diecisiete**. En ese sentido, dicha notificación surtió efectos el día hábil siguiente; esto es, el **seis de junio**, de conformidad con la fracción II, del artículo 31 de dicho ordenamiento legal.

Así, el plazo de diez días para la interposición de dicho medio de impugnación, transcurrió del **siete al veinte de junio de dos mil diecisiete**, descontando de dicho plazo los días diez, once, diecisiete y dieciocho de dicho mes y año, por ser sábados y domingos, respectivamente; e inhábiles de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley de Amparo.

Así, dado que el recurso de revisión fue presentado el **veinte de junio de dos mil diecisiete**, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Segundo Circuito, resulta evidente que se interpuso de forma **oportuna**.

Respecto del recurso de **revisión adhesiva**, el auto admisorio de la revisión principal fue notificado a la autoridad tercero perjudicada, por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación, el **9 de agosto de dos mil diecisiete**, como consta en el acuse de recibo que obra a cuarenta y nueve del toca del amparo directo en

---

<sup>6</sup> “**Artículo 86.** El recurso de revisión se interpondrá en el plazo de **diez días** por conducto del órgano jurisdiccional que haya dictado la resolución recurrida. (...).”

revisión; notificación que, de conformidad con el artículo 31, fracción I, de la Ley de Amparo, surtió efectos el mismo día.

En ese sentido, el plazo de cinco días que señala el diverso 82 del citado ordenamiento, empezó a correr del **diez al dieciséis de agosto de dos mil diecisiete**, descontando el doce y trece del mismo mes, por ser sábado y domingo.

En virtud de ello, si el recurso de revisión adhesiva fue presentado el **dieciséis de agosto de dos mil diecisiete**, en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de este Alto Tribunal, debe considerarse que su interposición fue **oportuna**.

**TERCERO. Cuestiones necesarias para resolver el asunto.** A continuación se sintetizan los argumentos atinentes a las cuestiones medulares planteadas en la controversia traída a revisión:

1. Los hechos que constituyen los antecedentes del acto reclamado son los siguientes:

1.1. Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Regional Sur del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el dieciséis de mayo de dos mil dieciséis, **\*\*\*\*\***, por propio derecho, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número **\*\*\*\*\***, de siete de diciembre de dos mil quince, a través del cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México "1", autorizó parcialmente la solicitud de devolución identificada con el número de control **\*\*\*\*\***, correspondiente al saldo a favor por concepto del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios correspondiente al periodo abril-junio del ejercicio dos mil quince.

1.2. De dicha demanda tocó conocer a la Sala Regional Sur del Estado de México, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, bajo el número de expediente \*\*\*\*\*.

1.3. Seguidos los trámites procesales correspondientes la Sala Regional referida emitió resolución el veinte de octubre de dos mil dieciséis, en la que señaló que la parte actora no acreditó los hechos constitutivos de su acción, y en consecuencia, se reconoció la validez del acto impugnado en dicha instancia.

1.4. Inconforme con la anterior resolución definitiva, por escrito presentado el dos de diciembre de dos mil dieciséis, la contribuyente promovió juicio de amparo directo, del cual conoció el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, quien en sesión de veinticinco de mayo de dos mil diecisiete, dictó sentencia en el sentido de **negar** el amparo solicitado. Sentencia que constituye la resolución impugnada en el presente asunto.

2. En la demanda de garantías, la quejosa adujo diversas cuestiones de legalidad y constitucionalidad, en el caso, interesa resaltar las siguientes:

2.1. **En el primer concepto de violación**, estimó que la Sala responsable dejó de examinar en su conjunto sus conceptos de impugnación, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, aunado a que en la resolución impugnada y en la sentencia reclamada, se realizó una **interpretación indebida** del artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil quince, ya que la autoridad se encontraba obligada a llevar a cabo la

interpretación más favorable para el contribuyente, de conformidad con el artículo 1° constitucional.

Adujo que se le aplicó la interpretación más restrictiva e inconstitucional, ya que el artículo reclamado en su fracción III, primer párrafo, relacionada con la fracción I, del mismo, establece un estímulo fiscal para las personas en general (físicas o morales) que adquieran diésel para el consumo final en las actividades agropecuarias o silvícolas y que sus ingresos en el ejercicio no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Lo anterior, porque el segundo párrafo de la referida fracción III, relativa al monto máximo del estímulo, debe interpretarse conforme a ese sentido integral, sin que resulte óbice que en el mismo se establezca que las personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las Secciones I (De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales) o II (Régimen de Incorporación Fiscal), del Capítulo II, del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, o que personas morales que cumplan con sus obligaciones en términos del Capítulo VIII del Título II (Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras), podrán solicitar la devolución del monto máximo establecido.

En esa línea, si cumple con tales características y los requisitos establecidos, la interpretación más favorable conlleva poder solicitar la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios que le fue trasladado con la adquisición de diésel en su monto máximo, el cual es de hasta \$1,495.39 (mil cuatrocientos



noventa y cinco pesos 39/100 M.N.), monto que se autoriza a las personas morales que tributan en el mismo régimen que la quejosa, esto es en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras. Sin embargo, al restringir el beneficio que el legislador contempló para las personas dedicadas a esas actividades primarias, con base en una interpretación restrictiva del segundo párrafo de la misma fracción III, del referido artículo 16, apartado A, sólo se le permite solicitar en devolución la cantidad de \$747.69 (setecientos cuarenta y siete pesos 69/100 m.n.), por el sólo hecho de que cumplen sus obligaciones fiscales de manera distinta.

En conclusión, la quejosa señaló que la sentencia reclamada viola **seguridad jurídica**, así como los **principios de exhaustividad y congruencia**, ya que **no atendió a la cuestión efectivamente planteada**, al no realizar un análisis integral de sus conceptos de impugnación.

**2.2.** En el **segundo concepto de violación**, la quejosa planteó la inconstitucionalidad del artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil quince, al considerar que transgrede el principio de **equidad tributaria** previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional. Argumentó la necesidad de analizar estas cuestiones:

- A) Las personas a comparar estén en una situación de igualdad,
- B) La ley que se reclama establece un trato diferenciado entre dichas personas, y

- C) Dicha diferenciación legislativa no tiene justificación constitucional o resulta violatoria del principio de proporcionalidad en sentido amplio.

En primer lugar señaló que existe igualdad entre las personas a las que va dirigido el estímulo fiscal previsto en el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para dos mil quince, porque de la interpretación de la mencionada fracción con la diversa fracción I de ese numeral, se obtiene que el estímulo fiscal se otorga tanto a personas físicas como a personas morales con las siguientes características:

- a. Que realicen actividades empresariales, excepto minería.
- b. Que para determinar su utilidad puedan deducir el diésel que adquieran para su consumo final.
- c. Que adquieran diésel para el consumo final en las actividades agropecuarias o silvícolas.
- d. Que sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año (personas físicas).
- e. Que sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de los socios o asociados, sin exceder de doscientas veces dicho salario mínimo (personas morales).

Así, estimó que del propio artículo se desprende la igual situación en la que están las personas físicas y morales a las que se les otorga el estímulo fiscal, en razón de que, las

personas a las que va dirigido el estímulo tienen características que los hacen sustancialmente iguales, tales como que todas deben realizar actividades empresariales, específicamente agropecuarias y silvícolas, que el diésel que adquieran para su consumo final lo destinen a la realización de actividades agropecuarias o silvícolas y que su nivel de ingresos sea hasta de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año.

Por ello, con independencia del régimen fiscal en el cual tributan las personas físicas o morales, todas las que tengan las características antes mencionadas se encuentran en una situación esencialmente igual, por lo que deberían obtener el mismo trato frente a la ley.

A pesar de esto, señaló que la ley reclamada establece un trato diferenciado entre las personas que tributan en el régimen de actividades ganaderas, silvícolas y pesqueras, respecto de personas que tributan en el régimen de actividades empresariales o profesionales o en el régimen de incorporación fiscal, o bien, las personas morales que tributan en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, en relación al monto máximo que se deberá devolver por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios, que tengan derecho a acreditar mensualmente dichas personas. Esto, ya que establece un tope máximo que se podrá devolver por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios que tengan derecho a acreditar mensualmente, pero que el tope varía dependiendo del régimen en el que tributen.

Por lo anterior, a su juicio, el precepto tachado de inconstitucional no respeta ni garantiza el derecho humano a la igualdad y su especie de equidad tributaria, dado que trata a los sujetos de manera diferente, dependiendo de si tributan en el régimen de actividades ganaderas, silvícolas y pesqueras, en el régimen de actividades empresariales o profesionales o en el régimen de incorporación fiscal; situación que propicia una distinción injustificada entre dichos sujetos que se encuentran en una situación de igualdad, que tiene como resultado menoscabar el goce y ejercicio del derecho a disminuir su carga tributaria.

La quejosa refirió que la diferenciación legislativa que contiene la norma reclamada, no persigue una finalidad constitucionalmente válida, por lo que resulta violatoria del principio de proporcionalidad en sentido amplio. Explicó que en este aspecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación acude a un control de proporcionalidad en sentido amplio, conforme al cual, la norma tiene que superar el juicio de congruencia o idoneidad, el de necesidad y el de proporcionalidad en sentido estricto, a fin de determinar si el fin de la norma para establecer un trato desigual, es legítimo y si existe una relación de proporcionalidad entre los medios empleados para alcanzar dicho fin.

Argumentó que no existe justificación para que **personas físicas**, como lo es su caso, inscritas en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, tengan un impulso económico menor, no obstante que el régimen en el que tributan sea respecto de un sector vulnerable y más necesitado; resultando evidente la injusticia fiscal otorgada frente a las personas físicas que realizan actividades agropecuarias y silvícolas, pero que están inscritas en el régimen de actividades

empresariales o profesionales, o en el régimen de incorporación fiscal, e incluso, respecto de las personas morales que están inscritas en el mismo régimen que ella, esto es, en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, pues a éstas se les permite solicitar en devolución hasta la cantidad de \$1,495.39 (mil cuatrocientos noventa y cinco pesos 39/100 m.n.) mensuales.

Indicó que se debe determinar si existe una finalidad objetiva y constitucionalmente válida para la distinción introducida por el legislador ordinario en la norma reclamada, ya que el legislador no puede introducir tratos desiguales de manera arbitraria, sino que debe hacerlo con el fin de avanzar en la consecución de objetivos admisibles dentro de los límites marcados por las normas constitucionales o expresamente incluidos en ellas.

Pero que no se desprende el objetivo para introducir la diferenciación, porque no se establece una finalidad constitucionalmente válida que justifique una diferencia sobre el estímulo otorgado a los consumidores finales del diésel que pretendan solicitar la devolución del impuesto, al no establecer un razonamiento o una justificación para tal efecto, por lo que la norma no supera el test de proporcionalidad. Aunado a que tampoco se cumple con el segundo requisito, relativo a que la distinción esté racionalmente conectada con el fin que se persigue.

En suma, consideró que la distinción en el trato que se reclama en el concepto de violación, transgrede en su perjuicio el principio de **equidad tributaria**, pues no está soportada en una razón objetiva y válida que así lo justifique, aunado a que la

medida no es razonable ni proporcional, lo que evidencia un trato inequitativo por parte de la norma.

**2.3.** En el **tercer concepto de violación**, la quejosa planteó la inconstitucionalidad del artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio dos mil quince, al ser violatorio del derecho humano a la **igualdad jurídica** reconocido en el artículo 1 constitucional, así como en los artículos 1.1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Esto porque el referido artículo introduce un tratamiento diferenciado entre las personas físicas que están en la misma situación de hecho, esto es, aquéllas que adquieran diésel para su consumo final y que soliciten la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieran derecho a acreditar, sin que para ello se tenga una finalidad constitucionalmente justificada, por lo que dicho trato diferenciado constituye un acto de discriminación contrario a la constitución.

Así, a efecto de demostrar la violación al principio de igualdad tributaria, reiteró los argumentos que expuso en el segundo concepto de violación, donde señaló que la norma no da un trato igual a personas que están en igualdad de circunstancias.

**3.** En la sentencia recurrida, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, sostuvo las siguientes consideraciones principales, respecto de los argumentos relatados:

**3.1.** En el **séptimo considerando** de su ejecutoria Tribunal Colegiado se pronunció en primer lugar sobre planteamientos del segundo concepto de violación (por supuesta contravención a los principios de justicia tributaria), calificándolo como **ineficaz**.

En apoyo sus a consideraciones, citó la jurisprudencia número 2a./J. 185/2010 de la Segunda esta Suprema Corte de rubro: *“ESTÍMULO FISCAL. EL ANÁLISIS DE CONSTITUCIONALIDAD DEL ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIONES I Y II, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2009, NO DEBE LLEVARSE A CABO BAJO LA ÓPTICA DE LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA.”*.

Bajo esa perspectiva, el Tribunal Colegiado consideró que el estímulo fiscal establecido en el artículo tildado de inconstitucional, materializado a través de una devolución, se otorga a personas que adquieran diésel para su consumo final en las actividades agropecuarias o silvícolas, por lo que dichos factores son ajenos al impuesto especial sobre producción y servicios, en virtud de que no se adhieren a sus elementos esenciales como objeto, base, tasa o tarifa o integran su mecánica, por lo que no incide en su mecánica de tributación ni en la del impuesto sobre la renta, con el que está relacionado, entonces el análisis de los argumentos de distinción planteados no debe efectuarse bajo la óptica de los principios de justicia tributaria establecidos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, sino a la luz del principio de igualdad previsto en el artículo 1º de la propia Constitución.

Posteriormente, declaró infundado el argumento referente a la violación al **principio de progresividad de los derechos fundamentales**.

Lo anterior con base en la jurisprudencia 2a. J. 128/2014, de la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: **“ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIÓN III, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013. NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROGRESIVIDAD DE LOS DERECHOS HUMANOS Y DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.”** (que igualmente se estimó aplicable por la identidad de contenido con el precepto impugnado) de la que se desprende que el estímulo fiscal en cuestión constituye un mecanismo de política fiscal implementado por el Estado para disminuir la carga tributaria de sus destinatarios buscando un fin público, pero **no se traduce en un derecho humano**, sino una prestación económica que el Estado concede a un grupo de personas, por lo que no le es aplicable el principio de progresividad de los derechos humanos contenido en el artículo 1º de la Constitución Federal, ya que dicho incentivo no surge de un derecho de los contribuyentes, sino de una facultad del Estado, quien no está obligado a otorgarlo en todo momento, porque incluso, puede desaparecer sin haber generado algún derecho adquirido, sin que pueda afirmarse que el Estado esté obligado a concederlo en todo tiempo y lugar, ni menos aún que los contribuyentes tengan un derecho subjetivo a exigirlo.



Asimismo, Tribunal Colegiado del conocimiento se pronunció sobre la violación alegada al derecho a la **igualdad**, previsto en el artículo 1° constitucional y estimó **infundados** los argumentos.

El órgano colegiado, precisó que para examinar si una norma respeta el derecho de igualdad, se atendió a la jurisprudencia 2ª./J.42/2010, la cual establece los siguientes criterios:

- 1) Determinar si las situaciones a comparar en efecto pueden contrastarse y que existe un tratamiento diferenciado;
- 2) De existir esa situación análoga y la diferencia de trato, que esta última obedezca a una finalidad legítima, objetiva y constitucionalmente válida;
- 3) Que la distinción sea un instrumento adecuado para alcanzar la finalidad u objetivo; y,
- 4) Por último, que la medida sea proporcional, es decir, que guarde una relación razonable con el fin que se procura alcanzar, de manera que el trato desigual resulte tolerable, teniendo en cuenta la importancia del fin perseguido.

Luego de ello, **en primer lugar**, estimó que es imprescindible determinar si el parámetro de comparación sugerido por la parte quejosa es adecuado para llevar a cabo un juicio de igualdad entre los sujetos comparados y determinar si existe o no un tratamiento diferenciado.

A juicio del Tribunal Colegiado, el parámetro de comparación señalado fue adecuado, en la medida en que versa sobre

situaciones de hecho que son homologables, ya que todas las personas a quienes se dirige deben realizar actividades empresariales, de variada índole pero que de alguna manera estén relacionadas con las materias agropecuarias o silvícolas; y que el diésel que adquieran para su consumo final lo destinen a esas actividades y que su nivel de ingresos sea de hasta veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año.

También, utilizando el anterior análisis de la norma, el tribunal concluyó que como aduce la parte quejosa, sí existe un tratamiento diferenciado.

**En segundo lugar**, estableció que debe determinarse si el artículo tachado de inconstitucional persigue una finalidad constitucionalmente válida.

Primeramente, señaló que contrario a lo que considera la parte quejosa, no debe realizarse un escrutinio estricto a la luz del principio de igualdad, ya que el precepto de mérito no contiene una distinción basada en una categoría sospechosa. Es decir, uno de los criterios enunciados en el último párrafo del artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Asimismo, el Tribunal señaló que un control muy estricto en campos como el económico, el de la organización administrativa del Estado, llevaría al juzgador a sustituir al legislador. Ya que este último es a quien le corresponde analizar si este tipo de políticas son las mejores o si resultan necesarias.

Por ello, el tribunal consideró inválido e insostenible considerar que la diferenciación existente en la ley no persigue una finalidad constitucionalmente válida.

**En tercer lugar**, el Tribunal concluyó que el tratamiento diferenciado es adecuado para el logro del fin legítimo buscado. Se llegó a esta conclusión ya que el legislador buscaba incentivar económicamente a las personas que realicen las actividades empresariales anteriormente señaladas. Por lo que, para conseguir tal fin, se creó un estímulo fiscal consistente en permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre la producción y servicios.

Por todo lo anteriormente expuesto y en virtud de las razones para adoptar dicho estímulo, las características, circunstancias y necesidades de sus beneficiarios implican un balance de los valores constitucionales consagrados en los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Federal, el Tribunal consideró **infundado** el concepto de violación.

Además, el Tribunal colegiado se pronunció sobre el argumento en que se dijo que el artículo 16 de la multicitada ley, en la parte conducente, violaba los artículos 25 y 27, párrafo tercero, fracción XX, constitucionales.

Refirió que de la interpretación de los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Federal se advierte que el Congreso de la Unión está facultado para organizar y conducir el desarrollo nacional y, por tanto, una de las tareas centrales en la regulación económica que ejerce debe encaminarse a diseñar los estímulos fiscales, los sujetos que los reciben, sus fines y efectos sobre la

economía, determinando las áreas de interés general, estratégicas y/o prioritarias que requieren concretamente su intervención exclusiva en esos beneficios tributarios, a fin de atender el interés social o económico nacional; aspectos que corresponde ponderar exclusivamente a ese Poder, dado que la propia Constitución prevé a su favor la facultad para elegir los medios encaminados a la consecución de esos fines.

Así, concluyó que el concepto de violación resultaba **inoperante** ya que la parte quejosa formula dicha aseveración sobre la premisa no demostrada de que los montos máximos de devolución establecidos en el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2015, contravienen el **derecho a la igualdad** consagrado en el artículo 1º de la Constitución Federal, así como en los artículos 1.1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Por último, se analizó el **primer concepto de violación** donde la parte quejosa reclamó que la sentencia dictada por la Sala responsable es incongruente y contraviene lo establecido en los artículos 16 y 17 de la Constitución Federal ya que no aplicó los principios de interpretación pro persona y la interpretación auténtica en su análisis del caso.

El Tribunal consideró **infundado** el concepto anteriormente mencionado. Ello, porque el texto del precepto de mérito es claro e inequívoco en cuanto al monto máximo de devolución que corresponde a las personas que cumplen con sus obligaciones fiscales bajo el Título II, Capítulo VIII, de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Lo anterior atendiendo al principio general del derecho *“in claris non fit interpretatio”* Aforismo latino que

significa que cuando una norma es precisa y clara, no admite interpretaciones que puedan distorsionar o alterar su contenido.

Por todo lo anteriormente expuesto, el Tribunal resolvió negar el amparo solicitado.

4. La quejosa, al recurrir la sentencia de amparo, hace valer los siguientes argumentos, en su escrito de revisión:

**Único.**

- De modo contrario a lo resuelto por el Tribunal, el artículo 16, apartado A, fracción III de La Ley de Ingresos de la Federación para dos mil quince, es inconstitucional por contravenir el derecho a la **igualdad** consagrado en el artículo 1 constitucional.
- En primera instancia, la parte quejosa considera infundado el argumento que atribuye al Tribunal, en el sentido de que la norma reclamada no puede ser analizada a la luz de la garantía de igualdad, ya que a su consideración no está basada en una de las “categorías sospechosas” enunciadas en el último párrafo del artículo 1 de la Constitución Federal. Lo considera infundado, ya que, a su consideración, sí es posible analizarlo bajo ese espectro. Cita el criterio de la Segunda Sala de esta Suprema Corte contenido en la tesis aislada 2ª. XXX/2017, de rubro: *“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.”.*

- El anterior criterio, establece que cuando se reclama una norma legal que establezca un trato diferenciado entre dos personas o grupos, y no sea posible analizarse bajo los principios de justicia tributaria, como en el presente asunto, debe estudiarse a la luz de la garantía de igualdad. Considera la parte quejosa, que en este asunto al crear la norma un trato diferenciado, debe de analizarse a la luz del citado derecho fundamental.
- De igual forma y para reforzar sus argumentos, la parte quejosa recurrente invoca la jurisprudencia 1a./J.97/2006, de esta Primera Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: *“EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.”.* Del criterio ahí plasmado, el quejoso aduce que su caso sí puede ser analizado a la luz de la garantía de **igualdad** aunque no esté basada en una categoría sospechosa enunciada por el último párrafo del artículo 1° de la Constitución Federal.
- El recurrente estima que existe igualdad entre las personas a las que va dirigido el estímulo fiscal previsto en el artículo reclamado pues se trata de personas con ingresos menores que realizan actividades agropecuarias o silvícolas para lo cual utilizan diésel que adquieren como consumidores finales, independientemente del régimen conforme al que cumplan sus obligaciones fiscales.

- Así los sujetos guardan una situación esencialmente igual frente al estímulo que prevé la norma reclamada. La quejosa recurrente afirma que como ya ha establecido este Alto Tribunal, la igualdad ante la ley no implica que todos los individuos deban encontrarse en condiciones de absoluta igualdad sino a recibir el mismo trato que aquéllos que se encuentren en una situación similar (análogas). Así, el elemento relevante común en el caso consiste en que son personas que necesitan aliviar su carga fiscal para fomentar el desarrollo de las actividades agropecuarias y silvícolas, siendo aquéllas cuyos ingresos percibidos en el ejercicio inmediato anterior no haya excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.
- A continuación, establece que sí existen diferencias en el trato que reciben las personas físicas que tributan en el régimen de actividades ganaderas, silvícolas, y pesqueras respecto a las que tributan en el régimen de actividades empresariales así como en el régimen de incorporación fiscal, ya que las primeras únicamente podrán solicitar la devolución de un monto menor que las segundas. Aun cuando las características que poseen las hacen pertenecer a un mismo grupo.
- La quejosa establece que en el proceso legislativo se reconoció que el estímulo se otorgaba con la finalidad de proteger a uno de los sectores del desarrollo económico nacional más vulnerable y por ende requería de la intervención estatal para lograr su crecimiento. Sin embargo, en ningún momento se fijó una justificación para que las personas físicas inscritas en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras

tengan un impulso económico minoritario no obstante que el régimen en el que tributan constituye el sector más vulnerable y necesitado. Por lo tanto concluye que no establece una finalidad constitucionalmente válida que justifique una diferencia sobre el monto del estímulo otorgado.

- Establece que las actividades agrícolas constituyen un sector estratégico que debe de ser impulsado a fin de reducir la pobreza e incidir en el desarrollo nacional, motivo por el cual, tratándose de estímulos como el reclamado, debe justificarse cualquier distinción entre los sujetos a los que va dirigido, siendo aplicable un escrutinio estricto respecto a la finalidad perseguida por el legislador para determinar si la diferencia de trato se encuentra justificada constitucionalmente. Así concluye que el legislador no proporcionó mayor motivación objetiva y adecuada que justifique la distinción sobre el estímulo concedido.
- Señala que la distinción establecida no resulta adecuada para alcanzar el fin u objetivo perseguido. Esto porque el objeto del estímulo fue el de proteger a uno de los sectores del desarrollo nacional más vulnerable, motivo por el cual todas las personas que realicen actividades o presten servicios relacionados con las ramas agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas se encuadran en la misma área estratégica cuya protección y desarrollo persigue el estímulo fiscal. De ahí que la distinción que se hace en la norma a partir del régimen fiscal al que pertenecen las personas, no es un elemento razonable que justifique esta diferenciación en los montos del estímulo otorgado.
- Concluye, que es claro que la norma es violatoria del derecho de **igualdad** previsto en el artículo 1º constitucional, dado que el



trato diferenciado que establece para otorgar el estímulo fiscal tratándose de personas físicas no encuentra una justificación razonable, si se atiende al fin para el que fue creado el estímulo, por lo que solicita se haga una interpretación a la luz del control difuso de convencionalidad y del principio *pro personae* y que en ese sentido se aplique la norma en su interpretación más alta, para el efecto de que le sea considerado el monto mensual más alto.

**CUARTO. Procedencia del recurso.** De conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción II de la Ley de Amparo; 21, fracción III, inciso a) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, para la procedencia del recurso de revisión interpuesto en contra de resoluciones que en materia de amparo directo pronuncien los Tribunales Colegiados, es necesario en primer lugar, que las mismas decidan sobre la inconstitucionalidad de una norma general o establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, o bien, que en dichas sentencias se omita el estudio de las cuestiones mencionadas cuando se hubieren planteado en la demanda de garantías, previa presentación oportuna del recurso; y en segundo lugar, que el problema de constitucionalidad entrañe la fijación de un criterio de **importancia y trascendencia**, a juicio de la Sala respectiva, en cumplimiento de acuerdos generales del pleno.

En ese sentido, el **Acuerdo General Plenario 9/2015**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de junio de dos mil quince, para que un recurso de revisión en amparo directo sea procedente, deben reunirse los siguientes requisitos:

1. Que en la sentencia recurrida se decida sobre la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general, o se establezca la interpretación directa de un precepto constitucional o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte, o bien si en dicha sentencia, se omita el estudio de las cuestiones de constitucionalidad planteadas en la demanda de amparo; y,
2. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio del Pleno o de la Sala respectiva de la Suprema Corte.

En el entendido de que la resolución dictada en un amparo directo en revisión, permitirá la fijación de un criterio de importancia y trascendencia, sólo cuando:

a) La cuestión de constitucionalidad planteada, de lugar a un **pronunciamiento novedoso o de relevancia**, para el orden jurídico nacional; o,

b) Lo decidido en la sentencia recurrida pueda implicar el desconocimiento de un criterio sostenido por este Alto Tribunal, relacionado con alguna cuestión propiamente constitucional, por haberse resuelto en contra de dicho criterio o se hubiere omitido su aplicación.

En virtud de lo anterior, debe señalarse que el **primer requisito sí se cumple** en el recurso de mérito, pues la quejosa en su demanda de garantías impugnó **la constitucionalidad del artículo 16,**

**apartado A, fracción II,I de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de dos mil quince**, y en la sentencia que aquí se recurre, el Tribunal Colegiado del conocimiento, desestimó los conceptos de violación hechos valer al respecto.

Establecido lo anterior, debe analizarse si se satisface el segundo requisito, consistente en que el problema de constitucionalidad entrañe la fijación de un criterio de **importancia y trascendencia** a que hace alusión el artículo 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme a lo determinado por el Tribunal Pleno en el Acuerdo General 9/2015, que *“establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en amparo directo”*.

El referido Acuerdo establece que un asunto es de *importancia o trascendencia*, siempre que la cuestión de constitucionalidad planteada de lugar a un **pronunciamiento novedoso o de relevancia**, para el orden jurídico nacional; o cuando lo decidido en la sentencia recurrida pueda implicar el desconocimiento de un criterio sostenido por este Alto Tribunal, relacionado con alguna cuestión propiamente constitucional, por haberse resuelto en contra de dicho criterio o se hubiere omitido su aplicación.

**Dicho requisito también se satisface**, pues en los conceptos de violación hechos valer en la demanda de amparo, se controvertió la constitucionalidad del numeral antes aludido, sin que de los registros de este Alto Tribunal, se advierta que exista jurisprudencia que resuelva el tema planteado, por tanto, también se satisface el segundo requisito de procedencia del amparo directo en revisión.

**QUINTO. Estudio de fondo.** Lo que se argumentó en vía de agravio dentro del recurso de revisión principal, al final, no conduce a variar el sentido del fallo recurrido, pues esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil quince, no viola el derecho de **igualdad** consagrado en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos conforme a lo que enseguida se expone:

Ahora bien, en primer lugar es necesario analizar el artículo en cuestión, el cual establece lo siguiente:

**“Artículo 16. Durante el ejercicio fiscal de 2015, se estará a lo siguiente:**

**A. En materia de estímulos fiscales:**

***I. Se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales, excepto minería, y que para determinar su utilidad puedan deducir el diésel que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos, consistente en permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios a que se refiere el artículo 2o.-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dicho combustible.***

*El estímulo a que se refiere el párrafo anterior también será aplicable a los vehículos marinos siempre que se cumplan los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.*

***II. Para los efectos de lo dispuesto en la fracción anterior, los contribuyentes estarán a lo siguiente:***

***1. Podrán acreditar únicamente el impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación del diésel en términos del artículo 2o.-A,***

*fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.*

*Para los efectos del párrafo anterior, el monto que se podrá acreditar será el que resulte de aplicar el artículo 2o.-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y que se señale en forma expresa y por separado en el comprobante correspondiente.*

*En los casos en que el diésel se adquiriera de agencias o distribuidores autorizados, el impuesto que podrán acreditar será el que resulte de aplicar el artículo 2o.-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y que se señale en forma expresa y por separado en el comprobante que les expidan dichas agencias o distribuidores y que deberá ser igual al que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación a dichas agencias o distribuidores del diésel, en la parte que corresponda al combustible que las mencionadas agencias o distribuidores les hayan enajenado. En ningún caso procederá la devolución de las cantidades a que se refiere este numeral.*

*2. Las personas que utilicen el diésel en las actividades agropecuarias o silvícolas, podrán acreditar un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diésel en las estaciones de servicio y que conste en el comprobante correspondiente, incluido el impuesto al valor agregado, por el factor de 0.355, en lugar de aplicar lo dispuesto en el numeral anterior. Para la determinación del estímulo en los términos de este párrafo, no se considerará el impuesto correspondiente a la fracción II del artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, incluido dentro del precio señalado.*

*Lo dispuesto en este numeral no será aplicable cuando la tasa para la enajenación de diésel, de acuerdo con el procedimiento que establece la fracción I del artículo 2o.-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, resulte negativa o igual a cero.*

*Tratándose de la enajenación de diésel que se utilice para consumo final, las personas que enajenen diésel en territorio nacional o sus agencias o distribuidores autorizados, deberán desglosar expresamente y por separado en el comprobante correspondiente el impuesto especial sobre producción y servicios que en los términos del artículo 2o.-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial*

sobre Producción y Servicios, las personas que enajenen diésel en territorio nacional hubieran causado por la enajenación de que se trate.

El acreditamiento a que se refiere la fracción anterior podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta que tenga el contribuyente a su cargo correspondiente al mismo ejercicio en que se determine el estímulo o contra las retenciones efectuadas en el mismo ejercicio a terceros por dicho impuesto.

**III. Las personas que adquieran diésel para su consumo final en las actividades agropecuarias o silvícolas a que se refiere la fracción I del presente artículo podrán solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieron derecho a acreditar en los términos de la fracción II que antecede, en lugar de efectuar el acreditamiento a que la misma se refiere, siempre que cumplan con lo dispuesto en esta fracción.**

Las personas a que se refiere el párrafo anterior que podrán solicitar la devolución **serán únicamente aquellas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. En ningún caso el monto de la devolución podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales por cada persona física, salvo que se trate de personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales.**

El Servicio de Administración Tributaria emitirá las reglas necesarias para simplificar la obtención de la devolución a que se refiere el párrafo anterior.

**Las personas morales que podrán solicitar la devolución a que se refiere esta fracción serán aquellas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de los socios o asociados, sin exceder de doscientas veces dicho salario mínimo. El monto de la devolución no podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que exceda en su totalidad**

de 7,884.96 pesos mensuales, salvo que se trate de personas morales que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Capítulo VIII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que en este último caso exceda en su totalidad de 14,947.81 pesos mensuales.

La devolución correspondiente deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de abril, julio y octubre de 2015 y enero de 2016.

Las personas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción deberán llevar un registro de control de consumo de diésel, en el que asienten mensualmente la totalidad del diésel que utilicen para sus actividades agropecuarias o silvícolas en los términos de la fracción I de este artículo, en el que se deberá distinguir entre el diésel que se hubiera destinado para los fines a que se refiere dicha fracción, del diésel utilizado para otros fines. Este registro deberá estar a disposición de las autoridades fiscales por el plazo a que se esté obligado a conservar la contabilidad en los términos de las disposiciones fiscales.

La devolución a que se refiere esta fracción se deberá solicitar al Servicio de Administración Tributaria acompañando la documentación prevista en la presente fracción, así como aquella que dicho órgano desconcentrado determine mediante reglas de carácter general.

El derecho para la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios tendrá una vigencia de un año contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la adquisición del diésel cumpliendo con los requisitos señalados en esta fracción, en el entendido de que quien no solicite oportunamente su devolución, perderá el derecho de realizarlo con posterioridad a dicho año.

Los derechos previstos en esta fracción y en la fracción II de este artículo no serán aplicables a los contribuyentes que utilicen el diésel en bienes destinados al autotransporte de personas o efectos a través de carreteras o caminos.

IV.(...)

*Los beneficiarios de los estímulos fiscales previstos en las fracciones I, IV, V, VI y VII de este apartado quedarán obligados a proporcionar la información que les requieran las autoridades fiscales dentro del plazo que para tal efecto señalen.*

*Los beneficios que se otorgan en las fracciones I, II y III del presente apartado no podrán ser acumulables con ningún otro estímulo fiscal establecido en esta Ley.*

*(...)*”

Del precepto transcrito, podemos advertir que la Ley de Ingresos de la Federación, en materia de estímulos fiscales, prevé la posibilidad de que el impuesto especial sobre producción y servicios que se cause por la adquisición de diésel para la realización de actividades agropecuarias o silvícolas por parte de los consumidores finales, les sea devuelto si se cumplen ciertos requisitos.

Se prevé que quienes pueden solicitar dicha devolución son las personas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general vigente en el área geográfica del contribuyente elevado al año. Asimismo, el numeral dispone que en ningún caso el monto de la devolución podrá ser superior a \$747.69 (setecientos cuarenta y siete pesos 69/100 m.n.) mensuales por cada persona física. Sin embargo, tratándose de personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en términos de las del régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales o en el régimen de incorporación fiscal, (las cuales tributan conforme a las secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta) podrán solicitar la devolución de hasta \$1,495.39 (mil cuatrocientos noventa y cinco pesos 39/100 m.n.) mensuales.

Ahora bien, para examinar el mérito del planteamiento hecho valer por la quejosa recurrente, es necesario traer a colación los



criterios utilizados por esta Primera Sala para analizar los argumentos que denuncian la inconstitucionalidad de un tratamiento diferenciado establecido en normas secundarias.

En nuestro ordenamiento la igualdad es un principio complejo, pues no sólo otorga a las personas la garantía 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.<sup>7</sup>

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 Norma Fundamental 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 respetado las exigencias derivadas del principio mencionado.

Existe la necesidad de distinguir la intensidad con la cual deben evaluarse las distinciones legislativas que se impugnen. 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 humanos— en otras tendrán facultades que podrán desplegar con gran amplitud —como suele ocurrir en materias relacionadas con la política económica y tributaria—.

---

<sup>7</sup> Véase la tesis CXXXVIII/2005 de la Primera Sala, de rubro: “IGUALDAD. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE ESTE PRINCIPIO”.

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 sobre la labor legislativa, y debe ser el primer paso del análisis constitucional en materia de igualdad. Esta consideración encuentra sustento en la tesis, de rubro: *“IGUALDAD. EN SU ESCRUTINIO ORDINARIO, EL LEGISLADOR NO TIENE LA OBLIGACIÓN DE USAR LOS MEJORES MEDIOS IMAGINABLES.”*<sup>8</sup>

Ahora bien, esta Primera Sala también advierte que la norma impugnada no introduce una clasificación legislativa articulada alrededor de una de las categorías mencionadas en el artículo 1o. de la Constitución como motivos prohibidos de discriminación, y que tampoco tiene una incidencia central sobre el ejercicio de un derecho fundamental constitucionalmente protegido, por lo que se debe analizar bajo el criterio del escrutinio flexible.

Cabe concluir lo anterior, por los motivos que a continuación se precisan.

El artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil quince, otorga,

---

<sup>8</sup> P. VIII/2011; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXIV, Agosto de 2011; Pág. 33. De texto: *“Para descartar el carácter discriminatorio de una norma cuando se somete a un escrutinio de igualdad ordinario, basta con examinar si el establecimiento de la clasificación analizada persigue una finalidad constitucionalmente admisible; si resulta racional para su consecución -esto es, si guarda una relación identificable de instrumentalidad respecto de ella- y si constituye además un medio proporcional que evita el sacrificio innecesario de otros bienes y derechos, de modo que no exista un desbalance entre lo que se consigue con la medida legislativa y los costos que impone desde la perspectiva de otros intereses y derechos constitucionalmente protegidos. Estos dos últimos puntos son esenciales, ya que, bajo un escrutinio de igualdad ordinario, no se exige que el legislador persiga los objetivos constitucionalmente admisibles por los mejores medios imaginables, sino que basta que los que utiliza estén encaminados de algún modo a la consecución del fin, que constituyan un avance hacia él, aunque pueda pensarse en medios más efectivos y adecuados desde otros puntos de vista. Así, para que pueda concluirse que la norma supera el escrutinio de constitucionalidad es suficiente con que sea instrumentalmente apta para impulsar las cosas en algún grado en dirección al objetivo perseguido.”*

recordemos, un estímulo fiscal consistente en la posibilidad de que aquellas personas que adquieran diésel para su consumo final y cuya actividad empresarial se dé por la realización de actividades agropecuarias o silvícolas de solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que les haya sido repercutido y que por tanto, tuvieran derecho de acreditar, siempre y cuando cumplan con los requisitos que la propia Ley establece.

Es claro que una norma así 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, 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. No hay pues, desde esta perspectiva, razones que obliguen a esta Suprema Corte a ser especialmente exigente en el examen de la razonabilidad de la distinción legislativa impugnada.

Asimismo es importante hacer énfasis en el hecho de que los contribuyentes no tienen un derecho fundamental a recibir beneficios fiscales y, por la configuración misma de estas medidas y su impacto en objetivos estatales de la máxima relevancia, las normas que se refieren a ellos, deben ser objeto del más deferente de los escrutinios de constitucionalidad. Ello es, fundamentalmente, una implicación del lugar que nuestra Constitución otorga al principio de generalidad tributaria.

El artículo 31 de nuestra Constitución establece que “*son obligaciones de los mexicanos [...] contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes*”. Y ello obliga a enfatizar que no existe un derecho constitucionalmente tutelado a la exención tributaria (o, en lo relevante para el presente caso, al otorgamiento de un estímulo fiscal) en tanto que todos —es decir, todos los que cuenten con un nivel económico mínimo— están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público. Del referido principio de generalidad tributaria se desprende igualmente el postulado según el cual los beneficios fiscales —como las exenciones, las condonaciones, los estímulos fiscales, los créditos fiscales para disminuir cargas tributarias, entre otros— no constituyen una regla general en nuestro sistema tributario, sino son excepciones aceptadas constitucionalmente, pero restringidas por la necesidad de satisfacer otros objetivos tutelados en la Constitución General.

Este principio de generalidad puede verse desde dos perspectivas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir y la segunda, en sentido negativo, se refiere a la prohibición de privilegios o áreas inmunes al pago de tributos, quedando prohibida la exención no razonable a los dotados de capacidad contributiva; de ahí que las exenciones deben reducirse a un mínimo y, en todo caso, deben justificarse razonablemente en el marco constitucional. Lo que implica que nadie tiene un derecho constitucionalmente tutelado a una exención tributaria, como se desprende de la tesis de rubro: “*GENERALIDAD TRIBUTARIA. NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCES DE ESE PRINCIPIO*”.<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> 1a. IX/2009; 9a. Época; 1a. Sala; Semanario Judicial de la Federación. y su Gaceta; Tomo XXIX, Enero de 2009; Pág. 552. De texto: “*Entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, está la*

Así, cuando se establece un trato diferenciado en materia de beneficios o estímulos fiscales, que no se otorgan por razones estructurales, a la luz del principio de generalidad tributaria, la carga argumentativa al momento de legislar no debe, en estos casos, pesar sobre las razones por las que se limita ese beneficio, pues bastará que el legislador haya expuesto los motivos por los que consideró válido hacer tal limitación, para considerar que la medida fue adecuada, pues debe insistirse en que los contribuyentes no gozan de un derecho constitucional a los estímulos fiscales, sino que éstos se gestan como excepciones a su carga fiscal de contribuir con la finalidad de incentivar o apoyar determinada área de la economía nacional. También resulta aplicable, en lo conducente, la siguiente tesis de la Primera Sala, de rubro: *“ESTÍMULOS FISCALES ACREDITABLES. SU OTORGAMIENTO IMPLICA DAR UN TRATO DIFERENCIADO, POR LO QUE EL AUTOR DE LA NORMA LO DEBE JUSTIFICAR, SIN*

---

*obligación de contribuir establecida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, resultando trascendente que cuando el legislador define la forma y términos en que ha de concurrirse al gasto público, considere a todas las personas -físicas o morales- que demuestren capacidad susceptible de gravamen, sin atender a criterios como la nacionalidad, estado civil, clase social, religión, raza, etcétera; y, en su caso, que las excepciones aplicables obedezcan a objetivos de política general, sociales o culturales considerados de ineludible cumplimiento. Así, el principio de generalidad tributaria se configura como la condición necesaria para lograr la igualdad en la imposición y como un mandato dirigido al legislador tributario para que al tipificar los hechos imposables de los distintos tributos agote, en lo posible, todas las manifestaciones de capacidad económica, buscando la riqueza donde ésta se encuentra. Ahora bien, dicho principio se presenta bajo dos ópticas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir, por lo que corresponde al legislador cuidar que los signos demostrativos de capacidad de alguna forma se plasmen en una norma tributaria como supuesto de hecho al que se vincula la obligación de contribuir; de manera que nadie tiene un derecho constitucionalmente tutelado a una exención tributaria, lo cual no implica que no habrá excepciones, considerando que la causa que legitima dicha obligación es la existencia de capacidad idónea para tal fin. La segunda óptica, en sentido negativo, se refiere a la prohibición de privilegios o áreas inmunes al pago de tributos, quedando prohibida la exención no razonable a los dotados de capacidad contributiva; de ahí que las exenciones -y, en general, las formas de liberación de la obligación- deben reducirse a un mínimo, si no abiertamente evitarse y, en todo caso, deben justificarse razonablemente en el marco constitucional, pues debe reconocerse que este postulado puede ser desplazado o atenuado, como medida excepcional, ante la necesidad de satisfacer otros objetivos constitucionalmente tutelados, adicionalmente al que ordinariamente corresponde a los tributos, es decir, la recaudación de recursos para el sostenimiento de los gastos públicos. Resulta conveniente precisar que lo señalado tiene primordial aplicación tratándose de impuestos directos que gravan la renta obtenida por las personas, dado que las exenciones tributarias pueden obedecer a lógicas completamente diferentes en otras contribuciones.”.*

QUE SEA NECESARIO APORTAR RAZONES SOBRE LOS CASOS A LOS QUE NO SE OTORGA EL BENEFICIO RESPECTIVO.”<sup>10</sup>.

Alcanzada la conclusión anterior, cabe concluir que la quejosa no resiente la privación de un derecho, ni puede afirmarse que efectivamente se haya dado una intromisión en su esfera jurídica calificable de invasión a un derecho fundamental, ni estamos ante una norma que se relacione con temas o categorías considerados especialmente problemáticos o sospechosos por el artículo 1º constitucional. Por lo que en este caso la acción del legislador debe ser sometida al más flexible de los escrutinios.

Una vez establecido lo anterior, es posible analizar el agravio hecho valer por la quejosa recurrente. Éste, en síntesis, precisa que el artículo 16, apartado A, fracción III de La Ley de Ingresos de la

---

<sup>10</sup> 1a. CIX/2010; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXII, Septiembre de 2010; Pág. 181. De texto: “Al establecer un trato diferenciado en materia de beneficios fiscales, como lo son los estímulos acreditables que se otorgan con ese carácter, el autor de la norma respectiva debe proporcionar justificaciones, motivos o razones. En efecto, si nos encontramos ante créditos fiscales que conceden estímulos, que promocionan ciertas conductas, que no se otorgan por razones estructurales, sino que son el vehículo para el otorgamiento de determinados beneficios, que no resultan exigibles constitucionalmente, y que de algún modo están en tensión con las implicaciones del principio de generalidad tributaria, ello tiene implicaciones en lo que se refiere a las razones que debería ofrecer el legislador al justificar el otorgamiento del estímulo fiscal en comento. De esta forma, resulta radicalmente distinto acercarse al tema de la motivación legislativa en los casos en los que el gobernado denuncia que la legislación ordinaria establece un trato diferenciado que tiene como efecto privarle de un derecho constitucionalmente tutelado, restando a la esfera jurídica del quejoso, que en aquellos en los que el trato diferenciado se reduce a otorgar beneficios a terceros. Si, como ha sostenido esta Sala, lo ordinario no es la exención o, para el caso, el otorgamiento del beneficio fiscal, sino la causación y cálculo del gravamen en los términos legales, la carga justificatoria -la carga argumental al momento de legislar- no debe en estos casos pesar sobre las razones por las que no se establece el gravamen -o bien, sobre las razones por las que no se otorga el estímulo- pues tales extremos no son sólo "ordinarios" o "esperados", sino que son demandados por la propia Constitución, al derivar del principio de generalidad en la tributación. En tales circunstancias, bastará que el legislador justifique por qué otorga el crédito para determinados casos, sin que pueda obligársele a precisar las razones por las que no lo hizo en los restantes, pues no debe pasarse por alto que la persona o personas que no cuentan con el estímulo otorgado por el legislador, no están pagando una obligación fiscal excesiva o desajustada en relación con la capacidad contributiva que legitima la imposición del gravamen, y que sirve de medida para su determinación en cantidad líquida. Así, se aprecia que la situación ordinaria a la luz de lo dispuesto por la Constitución es no contar con la medida de minoración promotora de ciertas conductas. Por ello, si algo debe justificar el legislador cuando establece exenciones, o cuando autoriza beneficios y estímulos acreditables, son las razones por las que se siente autorizado a introducirlos en la legislación fiscal, pues se erigen en excepción al programa constitucional, al hacer que determinadas manifestaciones de capacidad, idóneas para contribuir al levantamiento de las cargas públicas, dejen de hacerlo.”

Federación para dos mil quince, contraviene el derecho de **igualdad** previsto en el numeral 1 constitucional.

Considera la quejosa que contrario a lo resuelto por el Tribunal Colegiado, sí es posible analizar la inconstitucionalidad del numeral controvertido a la luz de la garantía de igualdad, atendiendo el criterio de la Segunda Sala de esta Suprema Corte, contenido en la tesis aislada 2ª. XXX/2017, de rubro: *“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.”*.

De igual forma la parte quejosa invoca la jurisprudencia de la Primera Sala de esta Suprema Corte 1a./J.97/2006, de rubro: *“EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.”*.

Agrega que existe igualdad entre las personas a las que va dirigido el estímulo fiscal, porque se trata de personas con ingresos menores que realizan actividades agropecuarias o silvícolas, quienes utilizan diésel que adquieren como consumidores finales, independientemente del régimen conforme al que cumplan sus obligaciones fiscales. Además de que el elemento relevante común consiste en que se trata de personas que necesitan aliviar su carga

fiscal para fomentar el desarrollo de las referidas actividades, cuyos ingresos percibidos en el ejercicio inmediato anterior no haya excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

Además, asegura que sí existen diferencias en el trato que reciben las personas físicas que tributan en el régimen de actividades ganaderas, silvícolas, y pesqueras respecto a las que tributan en el régimen de actividades empresariales así como en el régimen de incorporación fiscal, ya que las primeras únicamente podrán solicitar la devolución de un monto menor que las segundas, aun cuando sus características las hacen pertenecer a un mismo grupo.

Finalmente, concluye que la norma es violatoria del derecho de igualdad previsto en el artículo 1º constitucional, dado que el trato diferenciado que establece para otorgar el estímulo fiscal tratándose de personas físicas no encuentra una justificación razonable.

Para abordar el estudio de dichos argumentos es importante mencionar la jurisprudencia emitida por esta Primera Sala de rubro: ***“IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.”***<sup>11</sup>, la cual establece

---

<sup>11</sup> [J] ; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXIV, Septiembre de 2006; Pág. 75. 1a./J. 55/2006 . De texto: *“La igualdad en nuestro texto constitucional constituye un principio complejo que no sólo otorga a las personas la garantía de que serán iguales ante la ley en su condición de destinatarios de las normas y de usuarios del sistema de administración de justicia, sino también en la ley (en relación con su contenido). El principio de igualdad debe entenderse como la exigencia constitucional de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, de ahí que en algunas ocasiones hacer distinciones estará vedado, mientras que en otras estará permitido o, incluso, constitucionalmente exigido. En ese tenor, cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación conoce de un caso en el cual la ley distingue entre dos o varios hechos, sucesos, personas o colectivos, debe analizar si dicha distinción descansa en una base objetiva y razonable o si, por el contrario, constituye una discriminación constitucionalmente vedada. Para ello es necesario determinar, en primer lugar, si la distinción legislativa obedece a una finalidad objetiva y constitucionalmente válida: el legislador no puede introducir tratos desiguales de manera arbitraria, sino que debe hacerlo con el fin de avanzar en la consecución de objetivos admisibles dentro de los límites marcados por las previsiones constitucionales, o expresamente incluidos en ellas. En segundo lugar, es necesario examinar la racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador: es necesario que la introducción de una distinción constituya un medio apto para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar, es decir, que exista una relación de*



que el principio de igualdad debe entenderse como la exigencia constitucional de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, de ahí que en algunas ocasiones hacer distinciones estará vedado, mientras que en otras estará permitido o, incluso, constitucionalmente exigido. Por lo tanto el primer paso a realizar es determinar si los sujetos comparados son sujetos que se encuentran en condiciones de igualdad o si sus diferencias justifican la distinción que realiza el legislador en cuanto al trato que se les otorga.

Contrario a lo afirmado por el recurrente, **sí se encuentra justificado el trato diferenciado** que se le otorga, ya que esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, considera que los sujetos sometidos a un análisis comparativo, efectivamente se encuentran en situaciones análogas pero que es razonable el trato diferenciado que la norma les otorga, como se demostrará a continuación.

Para demostrar lo anterior, a continuación se presenta un **cuadro comparativo** entre los regímenes fiscales a los que se encontraban sometidos los tres sujetos que se pretenden comparar en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año dos mil quince:

RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERAS.	RÉGIMEN DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES	RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL.
--	---	----------------------------------

*instrumentalidad entre la medida clasificatoria y el fin pretendido. En tercer lugar, debe cumplirse con el requisito de la proporcionalidad: el legislador no puede tratar de alcanzar objetivos constitucionalmente legítimos de un modo abiertamente desproporcional, de manera que el juzgador debe determinar si la distinción legislativa se encuentra dentro del abanico de tratamientos que pueden considerarse proporcionales, habida cuenta de la situación de hecho, la finalidad de la ley y los bienes y derechos constitucionales afectados por ella; la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida de otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos. Por último, es de gran importancia determinar en cada caso respecto de qué se está predicando con la igualdad, porque esta última constituye un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se predica siempre de algo, y este referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de las leyes, porque la Norma Fundamental permite que en algunos ámbitos el legislador tenga más amplitud para desarrollar su labor normativa, mientras que en otros insta al Juez a ser especialmente exigente cuando deba determinar si el legislador ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado.”*

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4408/2017

(Título II, Capítulo VIII LISR)	<b>EMPRESARIALES Y PROFESIONALES</b> (Título IV, Capítulo II, Sección I)	(Título IV, Capítulo II, Sección II)
<p>Es aplicable para las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades ganaderas, silvícolas y pesqueras.</p> <p>Los ingresos de estos contribuyentes serán aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, y en el caso de las personas físicas no pagaran dichas actividades hasta por un monto en el ejercicio de 40 veces el salario mínimo general elevado al año.</p> <p>Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades que menciona este régimen o cuyos ingresos en el ejercicio excedan de 40 o 20 veces el salario mínimo general elevado, pero que sean inferiores de 423 veces el salario mínimo general elevado al año, pagarán el impuesto en un 40% por el excedente, tratándose de personas físicas.</p> <p>Respecto de las sociedades o asociaciones de productores que se dediquen exclusivamente a dichas actividades, se estipula que cada socio o asociado que tenga ingresos superiores a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, sin que exceda de 423 veces el salario mínimo general del área geográfica elevado al año, sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4230 veces el salario mínimo general del área geográfica elevado al año, se pagará el excedente, reduciéndose el impuesto en un 40% tratándose de personas físicas.</p> <p>Por último, las personas que están en este régimen y que</p>	<p>Tributan en este régimen las personas físicas que perciban ingresos derivados de actividades empresariales, dentro de los cuales se consideran los obtenidos de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas de pesca o silvícolas.</p> <p>Estas personas podrán efectuar la deducción por inversiones cumpliendo con los requisitos de las disposiciones fiscales.</p> <p>De manera que efectuarán pagos provisionales y este pago se determinará restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en el artículo correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio y en su caso las pérdidas fiscales.</p> <p>Por otra parte, estos contribuyentes deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo determinando la utilidad fiscal del ejercicio disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas y en su caso, el resultado será la utilidad gravable.</p>	<p>Este régimen es únicamente para las personas que realicen actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicio por los que no se requiera para su realización título profesional, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de dos millones de pesos.</p> <p>Tratándose de la utilidad fiscal del bimestre de que se trate se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere, las deducciones autorizadas en la ley, así como también en la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución.</p> <p>En otro aspecto, para determinar el impuesto se les aplicará una tarifa bimestral y el impuesto que se determine se podrá disminuir conforme a los porcentajes y de acuerdo al número de años que tengan tributando en el régimen.</p> <p>Estos contribuyentes solo podrán permanecer en el régimen que prevé la misma durante un máximo de diez ejercicios fiscales consecutivos, y una vez concluido dicho periodo deberán tributar conforme al régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales.</p> <p>Por lo que, la terminación de este régimen es cuando los ingresos propios de la actividad empresarial obtenidos por el contribuyente en el periodo transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate, excedan de la cantidad señalada, o cuando se presente cualquiera de los supuestos a que se</p>

<p>sus ingresos representen el 25% de sus ingresos totales y que no rebasen 8 veces el salario mínimo general elevado, se estipula que no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos que provengan de las citadas actividades hasta por un monto en el ejercicio de 1 salario mínimo general elevado al año.</p>		<p>refiere el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 112, el contribuyente dejará de tributar y deberá hacerlo en el régimen correspondiente, a partir del mes siguiente a aquél en que se excedió el monto citado. De manera que cuando estos contribuyentes dejen de tributar conforme a la sección antes descrita, en ningún caso podrán volver a tributar en la misma.</p>
---	--	--

Una vez señaladas en qué consisten las diferencias entre los tres regímenes fiscales sujetos de estudio, es pertinente recordar que los casos en los que se argumenta violación al derecho de igualdad, como consecuencia de un tratamiento normativo diferenciado, se exige un análisis que se divide en dos etapas sucesivas y no simultáneas: la primera que implica una revisión con base en la cual se determine si las situaciones a comparar en efecto pueden contrastarse o si, por el contrario, revisten divergencias importantes que impidan una confrontación entre ambas por no entrañar realmente un tratamiento diferenciado; y una segunda en la cual se estudie si las distinciones de trato son admisibles o legítimas, lo cual exige que su justificación sea objetiva y razonable.

Lo anterior de conformidad con la tesis de esta Primera Sala, de rubro: *“DERECHOS FUNDAMENTALES A LA IGUALDAD Y A LA NO DISCRIMINACIÓN. METODOLOGÍA PARA EL ESTUDIO DE CASOS QUE INVOLUCREN LA POSIBLE EXISTENCIA DE UN TRATAMIENTO NORMATIVO DIFERENCIADO.”*<sup>12</sup>

<sup>12</sup> 1a. VII/2017 (10a.); 10a. Época; 1a. Sala; Gaceta Semanario Judicial de la Federación; Libro 38, Enero de 2017; Tomo I; Pág. 380. De texto: *“Las discusiones en torno a los derechos fundamentales a la igualdad y a la no discriminación suelen transitar por tres ejes: 1) la necesidad de adoptar ajustes razonables para lograr una igualdad sustantiva y no meramente formal entre las personas; 2) la adopción de medidas especiales o afirmativas, normalmente llamadas “acciones afirmativas”; y, 3) el análisis de actos y preceptos normativos que directa o indirectamente (por resultado), o de forma tácita, sean discriminatorios. En el tercer supuesto, cuando una persona alega discriminación en su contra, debe proporcionar un parámetro o término de comparación para demostrar, en primer lugar, un trato diferenciado, con lo que se busca evitar la existencia de normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación: i) una ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre*

Por lo tanto, de acuerdo a la metodología descrita en la tesis citada en el párrafo anterior, el primer paso que se debe llevar a cabo es determinar si existe un parámetro o término de comparación entre los sujetos para demostrar que existe un trato diferenciado entre situaciones análogas.

En el presente asunto, todos los sujetos, tanto los que están en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, como en el régimen de actividades empresariales y en el de incorporación fiscal, que son beneficiarios del estímulo previsto en el artículo 16, apartado A, fracción III de la Ley de Ingresos de la Federación, son personas que realizan actividades agropecuarias, silvícolas o pesqueras para las cuales utilizan diésel que adquieren como consumidores finales.

Por lo tanto, se puede concluir que las personas que tributan en los tres regímenes fiscales analizados son beneficiarios del estímulo fiscal a que se refiere el artículo cuestionado y se encuentran en situaciones análogas, por lo que efectivamente existe un trato diferenciado. Por lo tanto, como se alega discriminación como consecuencia de un tratamiento normativo diferenciado, procede

---

*situaciones análogas; o, ii) efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares. Así, los casos de discriminación como consecuencia de un tratamiento normativo diferenciado exigen un análisis que se divide en dos etapas sucesivas y no simultáneas: la primera implica una revisión con base en la cual se determine si las situaciones a comparar en efecto pueden contrastarse o sí, por el contrario, revisten divergencias importantes que impidan una confrontación entre ambas por no entrañar realmente un tratamiento diferenciado; y una segunda, en la cual se estudie si las distinciones de trato son admisibles o legítimas, lo cual exige que su justificación sea objetiva y razonable, utilizando, según proceda, un escrutinio estricto -para confirmar la rigurosa necesidad de la medida- o uno ordinario -para confirmar su instrumentalidad-. En ese sentido, el primer análisis debe realizarse con cautela, pues es común que diversas situaciones que se estiman incomparables por provenir de situaciones de hecho distintas, en realidad conllevan diferencias de trato que, más allá de no ser análogas, en realidad se estiman razonables. En efecto, esta primera etapa pretende excluir casos donde no pueda hablarse de discriminación, al no existir un tratamiento diferenciado.”.*

verificar si las distinciones de trato son admisibles o legítimas, lo cual exige que su justificación sea objetiva y razonable.

Como ya se mencionó anteriormente, los beneficios fiscales, incluyendo estímulos, no constituyen una regla general en nuestro sistema tributario, sino son excepciones aceptadas constitucionalmente, pero restringidas por la necesidad de satisfacer otros objetivos tutelados en la Constitución General. Lo que implica que nadie tiene un derecho constitucionalmente exigible a un estímulo, tal como el que se otorga. Derivado del carácter de excepción de dichos instrumentos de política tributaria que al estar relacionados con las facultades del Congreso de la Unión para la organización y conducción económica del país, al impulsar a través áreas estratégicas o prioritarias, el análisis de igualdad de los estímulos fiscales procede siempre que no se afecte el mérito político de su adopción, la elección de sus destinatarios y, la finalidad y cumplimiento de lo que persiguen. Esto, ya que la limitante del control viene deducido del principio por el cual están vedadas a esta Suprema Corte las valoraciones de naturaleza política, ya que éstas se reservan en la Constitución Federal a los órganos de representación democráticamente responsables.

Por lo anterior, dicho análisis únicamente puede verificarse si el ejercicio de esa facultad contrasta de modo manifiesto con el criterio de razonabilidad. Esto, tal como lo establece la tesis de rubro: *“ESTÍMULOS FISCALES. PROCEDE SU ANÁLISIS A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD, SIEMPRE QUE NO SE AFECTE EL MÉRITO POLÍTICO DE SU ADOPCIÓN, LA ELECCIÓN DE SUS DESTINATARIOS Y LA FINALIDAD Y CUMPLIMIENTO DE LO QUE PERSIGUEN.”*<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> 1a. XCIV/2010; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXII, Julio de 2010; Pág. 253.

Por lo tanto, en el presente análisis nos centraremos únicamente sobre el criterio de razonabilidad del estímulo y en la diferenciación que éste prevé, y si dicha diferenciación resulta o no arbitraria, pero de ninguna forma se podrá analizar el mérito político de su adopción.

Para lo anterior, es importante tomar en cuenta que las personas físicas que tributan en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, gozan de una serie de facilidades administrativas y beneficios fiscales que se les han conferido en razón de la finalidad perseguida por el legislador, como lo es el atender necesidades específicas de los sectores primarios. Dentro de los beneficios fiscales más importantes a los que están sujetas las personas físicas que tributan en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, es la exención otorgada para efectos del impuesto sobre la renta –no pagarán el impuesto por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de cuarenta veces el salario mínimo general elevado al año–.

Entonces, al hacer un análisis conjunto de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de la Ley de Ingresos de la Federación, ambas vigentes en dos mil quince, llegamos a la conclusión que la devolución otorgada a las personas que tributan en el sector primario solo será en caso de que los ingresos del ejercicio inmediato anterior no excedan de veinte veces el salario mínimo general, por lo que es claro que éstas personas no pagaron impuesto sobre la renta, al no rebasar el límite establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, por el beneficio de exención que ésta otorga a dichos sujetos.

Por lo tanto, la exención otorgada sí es un elemento a considerar para efectos de otorgar un estímulo fiscal en menor medida que aquel

que reciben las personas físicas que tributan en el régimen de actividades empresariales o de incorporación fiscal, pues las del régimen primario, no obstante en el ejercicio inmediato anterior no contribuyeron al sostenimiento de los gastos públicos, al encontrarse exentas del pago de impuesto sobre la renta, podrán acceder a la devolución prevista en el artículo 16, apartado A, fracción III de la Ley de Ingresos de la Federación; cuestión que no resulta aplicable para las segundas. Por lo que resulta razonable que se otorgue el estímulo diferenciado dependiendo si son sujetos obligados al pago del impuesto sobre la renta o no.

Asimismo, es razonable dicho trato, ya que el legislador actuó de conformidad con la finalidad buscada con el estímulo de mérito. Dicha finalidad se puede advertir del Dictamen de las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2015, el cual establece:

*“Según lo dispone el artículo 16 apartado A, fracción III, último párrafo y en total contrasentido a la exposición de motivos que pretende en palabras del análisis, discusión, valoración y consideraciones a la minuta, numeral XI página L señala, como objetivo de los estímulos del artículo 16, fomentar actividades que son de interés general, puesto que promueven el crecimiento económico del país y el empleo, apoyan e impulsan las empresas de los sectores públicos y privados de la economía con criterios de equidad social y productividad con el consecuente beneficio de los diversos sectores de la población en términos del artículo 25 constitucional (...).”*

Así resulta inconcuso que el legislador, cumplió con la finalidad buscada al conceder el estímulo previsto en el artículo combatido, adicionalmente a que no existe una violación al principio de igualdad al conceder una prestación económica mayor a las personas que no

tributan en el régimen primario, ya que a pesar de que se encuentran en una situación análoga con los sujetos de los demás regímenes fiscales, las reglas de tributación de los regímenes en estudio, sí arrojan elementos que razonablemente validan la diferenciación. Asimismo, como ya se dijo con anterioridad bajo un escrutinio de igualdad ordinario, no se exige que el legislador persiga los objetivos constitucionalmente admisibles por los mejores medios imaginables, sino que basta que los que utiliza estén encaminados de algún modo a la consecución del fin, que constituyan un avance hacia él.

Lo anterior, dado que las personas que tributan conforme al régimen de actividades empresariales o de incorporación fiscal no están exentas de pagar el impuesto sobre la renta. Por lo que la diferencia entre las cantidades del estímulo otorgado, se cumple con la finalidad constitucional perseguida, fomentar al sector agropecuario, pues se apoya a diversos integrantes de dicha área de desarrollo que no se dedican exclusivamente a dichas actividades, con mayor intensidad en aras de contribuir al crecimiento económico del país.

Adicionalmente, es inoperante el argumento en donde el quejoso se limita a reiterar lo aducido en su demanda de amparo respecto a que debe hacerse una interpretación pro persona a efecto de demostrar que debe otorgársele el estímulo fiscal en igual intensidad que a los otros sujetos que gozan de ese beneficio.

Lo anterior se debe a que, con esas afirmaciones no se desvirtúa lo decidido en la sentencia recurrida, respecto a que el principio pro persona no deriva necesariamente de que lo planteado por los gobernados deba resolverse de manera favorable a sus pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que en modo alguno ese principio puede



ser constitutivo de “derechos” alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean aducidas.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia 1ª./J. 85/2008 de rubro: “AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN. SON AQUELLOS QUE SÓLO PROFUNDIZAN O ABUNDAN EN LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, SIN COMBATIR LAS CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA RECURRIDA”.

Con similares consideraciones, esta Primera Sala resolvió el Amparo Directo en Revisión 2663/2017, por unanimidad de cinco votos, en sesión del veintitrés de agosto de dos mil diecisiete.

En mérito de lo expuesto, lo procedente es confirmar la sentencia recurrida y por ende, negar el amparo solicitado.

**SEXTO.- Revisión adhesiva.** En consecuencia, de lo resuelto en esta ejecutoria, la revisión adhesiva interpuesta por la autoridad tercera interesada, debe declararse sin materia, pues evidentemente desapareció la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de ésta para interponer la adhesión.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia 1a./J. 71/2006, de rubro: “*REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE.*”<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Jurisprudencia de la Primera Sala de este Alto Tribunal, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIV, octubre de 2006, página 266, registro 174011, cuyo contenido es: “*De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a*

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

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

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a \*\*\*\*\* en contra del artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de dos mil quince.

**TERCERO.** Queda sin materia la revisión adhesiva.

**Notifíquese;** con testimonio de la presente resolución, devuélvanse los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el presente toca como asunto concluido.

En términos de lo dispuesto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su sesión del veinticuatro de abril de dos mil siete, y conforme a lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, así como en el segundo párrafo del artículo 9º del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.

---

*sus intereses, desaparece la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido y, por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva.”.*