

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN
130/2017**

**QUEJOSA: CORPORACIÓN DE
MANTENIMIENTO INTEGRAL DE
ORIENTE, SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE**

**RECURRENTE ADHESIVO:
SECRETARIO DE HACIENDA Y
CRÉDITO PÚBLICO**

VO. BO.
SEÑOR MINISTRO:

PONENTE: MINISTRO ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA

COTEJÓ:

SECRETARIA ADJUNTA: GABRIELA ELEONORA CORTÉS ARAUJO

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

S E N T E N C I A

Mediante la cual se resuelven los autos del amparo directo en revisión 130/2017 interpuesto por **Corporación de Mantenimiento Integral de Oriente, Sociedad Anónima de Capital Variable**, a través de su representante, en contra de la sentencia dictada por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en Cholula, Puebla, en apoyo del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, en el juicio de amparo directo 184/2016 (expediente auxiliar 703/2016).

La problemática jurídica a resolver por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consiste en determinar, de cumplirse los requisitos procesales correspondientes, si los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente; 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, todos vigentes en dos mil doce, contravienen los principios de dignidad humana, prohibición de multas excesivas, rectoría económica del Estado y proporcionalidad y equidad tributarias, así como el derecho de audiencia que tutelan los artículos 1º, 14, 16, 22, 25 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

I. ANTECEDENTES¹

1. Mediante escrito presentado el doce de junio de dos mil catorce ante la Oficialía de Partes de la entonces Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, **José Luis Campos Rodríguez**, en representación de **Corporación de Mantenimiento Integral de Oriente, Sociedad Anónima de Capital Variable**, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio 600-52-2014-1920 de uno de abril de dos mil catorce, emitida por el Administrador Local Jurídico de Puebla Sur, en el que se resolvió el recurso de revocación 12/2014, confirmando la diversa resolución contenida en el oficio 500-49-00-04-01-2013-21647 de veinte de noviembre de dos mil trece, emitida por la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Sur, en la que se determinó a la moral un crédito fiscal por ***** por concepto de impuesto al valor agregado.
2. La demanda de nulidad fue radicada bajo el expediente 14/11852/12-01-03-03-OT y, seguidos los trámites procesales, el diecinueve de abril de dos mil dieciséis, la Sala fiscal dictó resolución en el sentido de reconocer la validez de la resolución impugnada y de la recurrida.

II. DEMANDA DE AMPARO

3. Por escrito presentado el treinta y uno de mayo de dos mil dieciséis², ante la Oficialía de Partes de las Salas Regionales de Oriente del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la actora demandó el amparo y la protección de la justicia federal en contra la resolución por la que se resolvió el juicio de nulidad 14/11852/12-01-03-03-OT.
4. La parte quejosa señaló como preceptos constitucionales vulnerados en su perjuicio, los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
5. Por razón de turno, correspondió conocer de la demanda al Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, cuyo Presidente la registró bajo el toca 184/2016 y la admitió a trámite mediante proveído de quince de junio de dos mil dieciséis³.

¹ Datos obtenidos del expediente formado con motivo del juicio de nulidad 14/11852/12-01-03-03-OT del índice de la Sala Regional Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

² Fojas 3 a 112 del juicio de amparo directo 184/2016 (auxiliar 703/2016).

³ *Ibidem*, fojas 123 y 124.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

6. Mediante oficio SECJYCNO/CNO/69/2016 el Secretario Ejecutivo de Carrera Judicial y Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal informó que el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región otorgaría auxilio al Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito en el dictado de sentencias, dentro de los que se encontraba el señalado en el párrafo que antecede, por lo que mediante proveído de quince de agosto de dos mil dieciséis⁴ se ordenó el envío de los autos al señalado en primer lugar.
7. Hecho lo anterior y recibidos los autos por el tribunal colegiado auxiliar, mediante acuerdo de veintiocho de noviembre de dos mil dieciséis el referido órgano jurisdiccional dictó sentencia en la que resolvió negar el amparo a la quejosa⁵.

III. INTERPOSICIÓN DE LOS RECURSOS DE REVISIÓN PRINCIPAL Y ADHESIVO

8. Inconforme con la sentencia dictada en el juicio de amparo directo, la quejosa, a través de escrito presentado el dos de enero de dos mil diecisiete⁶ ante la Oficialía de Partes del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, interpuso recurso de revisión, el cual fue remitido a este Alto Tribunal mediante oficio 184/2016 de tres de enero de dos mil diecisiete⁷.
9. Por auto de doce de enero de dos mil diecisiete⁸, el Presidente de este Alto Tribunal, ordenó formar y registrar el recurso de revisión bajo el expediente 130/2017, lo admitió y turnó para su conocimiento al Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, integrante de esta Primera Sala, con reserva del estudio de importancia y trascendencia que en el momento procesal oportuno se realice.

⁴ *Ibídem*, foja 146.

⁵ *Ibídem*, fojas 229 a 304 vuelta.

⁶ Fojas 3 a 25 del expediente en que se actúa.

⁷ *Ibídem*, foja 2

⁸ *Ibídem*, fojas 28 a 30 vuelta.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

10. Posteriormente, mediante proveído de nueve de febrero de dos mil diecisiete⁹, la Presidenta de esta Primera Sala se avocó al conocimiento del asunto y ordenó enviar los autos al Ministro Ponente.
11. Finalmente, por escrito presentado en esta Suprema Corte de Justicia de la Nación el nueve de febrero de esa anualidad¹⁰, el Secretario de Hacienda y Crédito Público interpuso recurso de revisión adhesivo, el cual se tuvo por interpuesto en acuerdo de catorce siguiente¹¹.

IV. COMPETENCIA

12. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es 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; 83 y 96 de la Ley de Amparo; 11, fracción V, y 21, fracción III, inciso a, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; 37 del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; así como en los puntos primero y tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013 publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece.
13. Cabe señalar que no se estima necesaria la intervención del Tribunal Pleno para conocer del presente asunto, en términos del punto segundo, fracción III, del citado Acuerdo, en virtud que la resolución del mismo no implica la fijación de un criterio de importancia o trascendencia para el orden jurídico nacional.

V. OPORTUNIDAD DE LOS RECURSOS

14. Por tratarse de un presupuesto procesal, cuyo análisis debe hacerse de oficio, es necesario corroborar que la interposición del recurso fue oportuna.
15. El recurso de revisión planteado por la parte quejosa en el juicio de amparo fue interpuesto en tiempo y forma, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley de Amparo, pues de las constancias de autos se

⁹ *Ibídem*, foja 49.

¹⁰ *Ibídem*, fojas 50 a 59 vuelta.

¹¹ *Ibídem*, foja 60.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

advierde que la sentencia dictada por el tribunal colegiado de circuito auxiliar le fue notificada, personalmente, el nueve de diciembre de dos mil dieciséis¹² a través de la actuaria adscrita al tribunal colegiado auxiliado y surtió efectos el día hábil siguiente.

16. Por lo tanto, el plazo de diez días previsto en la Ley de Amparo transcurrió del trece de diciembre de dos mil dieciséis al diez de enero de dos mil diecisiete, sin incluir en el cómputo el período comprendido del dieciséis al treinta y uno del primer mes y año, uno, siete y ocho del segundo mes y año, por ser inhábiles, de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo, 159 y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, así como del Acuerdo General del Pleno de este Alto Tribunal 18/2013.
17. En tales condiciones, dado que de autos se desprende que el recurso de revisión fue presentado ante la Oficialía de Partes del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito el dos de enero de dos mil diecisiete, el medio de defensa resulta oportuno.
18. De igual manera, el recurso adhesivo fue presentado en tiempo.
19. El acuerdo de admisión del principal de doce de enero de dos mil diecisiete fue notificado, por oficio, a la autoridad tercera interesada en el juicio de amparo el uno de febrero de ese año¹³ y surtió efectos en ese momento en términos del artículo 31, fracción I, de la Ley de Amparo; por lo tanto, el plazo de cinco días que prevé el artículo 82 de la ley de la materia transcurrió del dos al nueve de ese mes y año, sin contar en el cómputo los días cuatro, cinco y seis, por ser inhábiles de conformidad con lo que precisan los artículos 19 de la Ley de Amparo, 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el punto Primero incisos a, b, c y e del Acuerdo General 18/2013 de diecinueve de noviembre de dos mil trece del Pleno de este Alto Tribunal.
20. En dichas condiciones, si el recurso de revisión adhesivo fue presentado el nueve de febrero de dos mil diecisiete ante la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de este Alto Tribunal, es evidente que su interposición se hizo dentro del plazo de ley.

¹² Foja 324 del juicio de amparo.

¹³ Fojas 40 a 42 del expediente en que se actúa.

VI. LEGITIMACIÓN

21. En los términos del artículo 81, fracción II, de la Ley de Amparo, la recurrente está legitimada para interponer la revisión, ya que fue la parte quejosa en el juicio de amparo y a través de este medio de defensa combate la resolución emitida por el Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento, en la cual llevó a cabo el análisis constitucional de los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente; 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, todos vigentes en dos mil doce.
22. De igual manera, el Secretario de Hacienda y Crédito Público cuenta con legitimación procesal para adherirse a la revisión, toda vez que se le reconoció el carácter de autoridad tercera interesada en el juicio de amparo y, en ese sentido, subsiste su interés para que la decisión del Tribunal Colegiado de Circuito se reconozca y mantenga en esta sede constitucional.

VII. CUESTIONES NECESARIAS PARA RESOLVER EL ASUNTO

VII.1. Demanda de amparo

23. A través de los conceptos de violación identificados como séptimo, octavo, noveno, décimo, décimo segundo, décimo tercero y décimo cuarto, la quejosa planteó la inconstitucionalidad de los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente; 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, todos vigentes en dos mil doce, por contravención a los principios de dignidad humana, prohibición de multas excesivas, rectoría económica del Estado y proporcionalidad y equidad tributarias, así como el derecho de audiencia que tutelan los artículos 1º, 14, 16, 22, 25 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Séptimo concepto de violación

24. En esencia, la quejosa señaló que el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta transgredía el principio de equidad tributaria, al

otorgar un trato desigual a actividades semejantes en relación con los requisitos que se imponen a los consumos que realiza el contribuyente y el método de registro elegido por el legislador en materia de deducciones.

Octavo concepto de violación

25. Por otra parte, la quejosa manifestó que el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente era inconstitucional al establecer que el pago de las contribuciones omitidas debe incluir el de la multa, pero sin que la autoridad hubiera verificado previamente que se realizó el pago de contribuciones omitidas, lo que a su juicio debería actualizar un requerimiento a la contribuyente en relación con los accesorios y la imposición de multas en el porcentaje que prevé el artículo impugnado. No obstante, si dicho artículo 17 no prevé la posibilidad de establecer un requerimiento a los contribuyentes, para que estos paguen el 20% de las contribuciones omitidas, pero al no prever dicha situación, torna inconstitucional el precepto al violar el derecho de audiencia previa.
26. Asimismo, adujo que el artículo señalado violaba el principio de equidad previsto en el numeral 31, fracción IV, constitucional, al considerar que el contribuyente que paga las contribuciones antes de ser determinado el crédito fiscal y no paga las multas, la autoridad impone estas últimas sobre el 50% de la contribución omitida y aquél contribuyente que paga las contribuciones, recargos y multas lo hace sobre el 20% de las contribuciones omitidas, lo cual es contrario a la equidad ya que en ambos casos el contribuyente corrige su situación fiscal antes de ser determinado un crédito y la autoridad fiscal impone al que únicamente dejó de pagar las multas una multa excesiva.

Noveno y décimo conceptos de violación

27. A dicho de la quejosa, los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil doce transgreden el artículo 22 constitucional, que prohíbe la imposición de multas excesivas, al no permitir valorar la gravedad de la infracción, la situación económica del contribuyente, el ánimo con que cometió la infracción ni el perjuicio ocasionado al fisco.

28. Lo anterior, porque aun cuando la multa no es fija y se trata de la mínima, va más allá de lo lícito y razonable y no prevé el mecanismo a través del cual la autoridad fiscal deberá individualizar la misma.

Décimo segundo concepto de violación

29. A través del motivo de disenso, la quejosa señaló que los artículos 76, primer párrafo, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación violan la garantía de audiencia previa prevista en el numeral 14 constitucional y 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, porque impiden al particular defenderse o autocorregirse antes de que la autoridad fiscal imponga la sanción al contribuyente, lo que incluso le permitiría ser acreedor a una multa menor.

Décimo tercer concepto de violación

30. A juicio de la impetrante, los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevén sanciones que vulneran el principio de proporcionalidad, al establecer porcentajes altos que no discriminan el tipo de infracción que se comete sin tener en consideración ni distinguir el bien jurídico tutelado que se violenta, lo que se traduce en penas arbitrarias que pierden de vista la idoneidad, necesidad y proporcionalidad de las mismas.

Décimo cuarto concepto de violación

31. La quejosa insiste en la inconstitucionalidad de los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en dos mil doce, sobre la base de que éstos violan la dignidad humana que protege el artículo 1º constitucional, porque se sanciona a la contribuyente con base en presunciones, sin que se hubiera demostrado que cometió la infracción que debiera sancionarse; es decir, la omisión de pago de contribuciones.

Décimo sexto concepto de violación

32. Finalmente, la impetrante sostiene que el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta violenta el principio de proporcionalidad de las atribuciones de la autoridad, al imponer diversos requisitos para la procedencia de las deducciones del consumo de gasolina que constituyen medidas desproporcionales para el ejercicio del derecho a la deducción y el acreditamiento, porque tanto la deducción para efectos del impuesto sobre

la renta como el acreditamiento para efectos del impuesto al valor agregado son derechos que debe observar el legislador de tal forma que al legislar sobre los mismos sean lo más sencillos de cumplir, sin establecer trampas procedimentales que impidan el ejercicio de ese derecho.

33. Asimismo, el numeral impugnado no respeta el principio de rectoría económica del estado que tutela el numeral 25 constitucional, porque impide el desarrollo económico en la actividad empresarial ante la serie de limitaciones y restricciones para el ejercicio del derecho a deducir el consumo de gasolina.

VII.2. Sentencia del Tribunal Colegiado de Circuito

34. Al resolver los planteamientos de constitucionalidad, el órgano colegiado calificó de ineficaces e inoperantes los conceptos de violación propuestos por la quejosa en la demanda de amparo.
35. En relación con el examen constitucional del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (conceptos de violación décimo sexto y séptimo):

- a) No transgrede el principio de proporcionalidad tributaria porque la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció en la jurisprudencia 2a./J. 127/2007 **“RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN III, SEGUNDO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE ESTABLECE LOS REQUISITOS PARA DEDUCIR LOS GASTOS EN EL CONSUMO DE COMBUSTIBLES PARA VEHÍCULOS MARÍTIMOS, AÉREOS Y TERRESTRES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA”** que para la procedencia de las deducciones de consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos o terrestres, el pago debe efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios o monedero electrónico, aun cuando los consumos no excedan de \$2,000 (dos mil pesos) y ello no transgrede el principio de proporcionalidad porque no propicia una modificación de la capacidad contributiva del contribuyente, porque no se le priva el acceso a las deducciones sino que se le imponen requisitos que corresponden al aspecto formal cuya

finalidad es tener un control sobre el consumo de combustibles, la fiscalización y facilidad administrativa para efectuar o acreditar las deducciones, así como el cálculo de la base gravable.

Lo anterior, sin que sea óbice la jurisprudencia 1a./J. 103/2009 **“DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL”** invocada por la quejosa, porque este criterio precisa las diferencias entre el tipo de erogaciones para efectos de su deducibilidad y sobre ello no versó la controversia materia del amparo; además que el legislador previera que la deducción se supedita a que el pago se efectúe mediante cheque nominativo con la expresión “para abono en cuenta del beneficiario” o a través de tarjeta de crédito, débito, servicios o monederos electrónicos no es irracional, porque no limita a que el pago se realice en una sola forma, sino que brinda la posibilidad de que el contribuyente efectúe el pago mediante diversas formas que se encuentran al alcance común de las personas.

b) Por otra parte, la quejosa no precisa las razones por las cuales sostiene que el numeral transgrede el principio de rectoría económica del Estado, contrario a su dicho y como lo determina la jurisprudencia 2a./J. 1/2009 **“RECTORÍA ECONÓMICA DEL ESTADO EN EL DESARROLLO NACIONAL. EL ARTÍCULO 25 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, NO OTORGA A LOS GOBERNADOS GARANTÍA INDIVIDUAL ALGUNA PARA EXIGIR, A TRAVÉS DEL JUICIO DE AMPARO, QUE LAS AUTORIDADES ADOPTEN CIERTAS MEDIDAS, A FIN DE CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS RELATIVOS A AQUÉLLA”**, el artículo 25 de la Constitución Federal no otorga a los gobernados algún derecho fundamental para exigir, a través del juicio constitucional, que las autoridades adopten ciertas medidas a fin de cumplir con los principios relativos a la rectoría económica; por lo que la quejosa no puede cuestionar el artículo a la luz de ese principio constitucional ni cuestionar cargas excesivas cuando se trata de cuestiones formales.

c) Finalmente, el artículo impugnado no puede analizarse desde la perspectiva del principio de equidad tributaria porque la quejosa invoca un criterio que versa sobre una disposición distinta a la que se analiza, es decir, el artículo 24, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual contempla diversos requisitos para las deducciones que realicen contribuyentes que hubieran obtenido ingresos acumulables superiores a \$400,000.00 en el ejercicio inmediato anterior, respecto de quienes no hubieran conseguido dicho ingreso. En cambio, el numeral impugnado se refiere a un supuesto distinto que, además, no establece una diferencia de trato, al prever de forma general que tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos o terrestres, el pago deberá efectuarse mediante pago nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios o monedero electrónico, aun cuando los consumos no excedan de \$2,000.00, lo que implica que todas las personas que busquen el beneficio de las deducciones deberán satisfacer las exigencias del precepto cuestionado.

36. En otro orden, en relación con el examen constitucional del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (concepto de violación octavo), se determinó:

a) Atendiendo a la naturaleza del precepto, esto es, de un beneficio consistente en la reducción de la multa que corresponde ante omisiones en el pago de impuestos cuando el contribuyente se corrige o paga de manera voluntaria y antes de que se emita el crédito, es evidente que, contrario a lo aducido por la quejosa, el legislador pretendió constituir un derecho en favor del contribuyente, por lo que no se está en presencia de un acto privativo que haga necesario el otorgamiento de audiencia previa y menos materializado a través de un requerimiento.

b) El artículo tampoco transgrede el principio de equidad tributaria consagrado en el numeral 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente no establece una distinción de trato dado a los contribuyentes, en tanto no prevé un porcentaje que deban pagar quienes intenten corregir su situación

fiscal pero no cubran las multas correspondientes al momento de hacerlo, ni estatuye que será el equivalente a la mitad de la contribución omitida. Por ende, la quejosa parte de una premisa falsa o situación hipotética que no puede atenderse en un plano de constitucionalidad.

37. En último lugar, para validar la constitucionalidad de los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación (conceptos de violación noveno, décimo, décimo segundo, décimo tercero y décimo cuarto) el órgano colegiado sostuvo:

a) En relación con la supuesta violación al artículo 22 constitucional que prohíbe la imposición de multas excesivas, debe señalarse que no asiste razón a la quejosa, porque los artículos impugnados contemplan un monto mínimo y un máximo entre los cuales la autoridad administrativa puede determinar la sanción correspondiente y, en su caso, individualizarla.

b) Los artículos tildados de inconstitucionales tampoco vulneran la garantía de audiencia previa, porque ha sido determinado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que, en materia tributaria, no opera la audiencia previa antes de emitirse un crédito, porque el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria que respeta la referida garantía con posterioridad a la aplicación del impuesto y con la posibilidad de que el contribuyente impugne ante las propias autoridades el monto y cobro correspondientes, pues la prerrogativa constitucional debe entenderse en el sentido de que los afectados podrán ser oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos.

Además, en materia fiscal, puede otorgarse a los gobernados el derecho de audiencia con posterioridad al dictado de la liquidación, por lo que si los artículos combatidos no señalan que el contribuyente pueda intervenir de forma previa a la imposición de multas, ello no transgrede el derecho fundamental referido, porque en contra de las multas procede el recurso de revocación y el juicio contencioso administrativo federal.

En otro orden, la quejosa no demuestra de qué forma los preceptos impugnados contravienen las disposiciones convencionales, pues

para ello se limita a invocar criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pero sin esgrimir argumentos mínimos que permitan confrontar las normas con algún precepto de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

c) De igual modo, los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación tampoco contravienen el principio de proporcionalidad de las sanciones, pues el parámetro que en ellas se prevé atiende al monto de la contribución omitida a cargo de los gobernados lo que da cuenta de la capacidad económica del infractor y la fijación de la multa en un porcentaje apenas superior a la mitad de la contribución que atiende esa capacidad. Además, el artículo 76 establece supuestos en los que el monto mínimo debe reducirse, por lo que es posible que incluso el límite inferior sea reducido en favor del contribuyente en algunos casos.

d) Finalmente, los artículos cuya constitucionalidad se cuestiona tampoco violan el principio de dignidad humana, en tanto no se imponen con un fin recaudatorio no sin mediar razón alguna, ya que tienen la finalidad de reprimir y disuadir la omisión total o parcial en el pago de contribuciones, por lo que responden a un fin válido y necesario para evitar conductas evasivas.

VII.3. Recurso de revisión

38. A través del recurso de mérito, la quejosa hizo valer tres agravios, en los que esencialmente manifiesta:

a) La sentencia recurrida es violatoria del artículo 74 de la Ley de Amparo, toda vez que el tribunal colegiado de circuito no realizó un análisis completo de derechos humanos, respecto a la constitucionalidad del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en lo atinente a que el requisito de que los pagos mayores o no a \$2,000.00 deben efectuarse con cheque nominativo, no guarda una relación de proporcionalidad con la procedencia de las deducciones de las contribuciones, con lo cual se vulnera el contenido del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.

El tribunal colegiado no analizó que el requisito previsto en la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es desproporcional con la procedencia de las deducciones, en virtud de que si bien son requisitos legales, el fundamento de su exigencia deriva de la desproporcionalidad pues las características de las actividades que realizan los contribuyentes no permiten el cumplimiento de esos requisitos a fin de que procedan las deducciones, ya que no todos los contribuyentes tienen acceso a los servicios financieros que les permitan y faciliten el pago con cheque nominativo y demás normas contempladas por la ley a través de la banca; máxime que la ley prevé otros mecanismos efectivos para la procedencia de las deducciones. De ahí la desproporcionalidad del artículo.

b) La sentencia viola lo previsto en el artículo 74 de la Ley de Amparo en virtud de que el tribunal colegiado de circuito sostuvo la constitucionalidad del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en jurisprudencia de la Novena Época y, conforme al paradigma constitucional actual, deben exigirse nuevas interpretaciones a la luz de los derechos humanos de fuente nacional e internacional que implican una obligación constitucional de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1º constitucional y la jurisprudencia de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

c) El colegiado soslaya que si bien los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, ambos del Código Fiscal de la Federación establecen monto mínimo y máximo, lo cierto es que ello no es suficiente para señalar que los preceptos cumplen con el principio de proporcionalidad que tutela el numeral 22 de la Constitución Federal, pues existen sanciones mínimas que vulneran el referido principio y sobre las cuales el juzgador debe ponderar si es excesiva para unos, moderada para otros y leve para muchos, en atención a la obligación de juzgar de conformidad con el nuevo paradigma constitucional.

Además, las tesis invocadas por el órgano colegiado no resultan aplicables en el caso, pues ello atiende a que las condiciones fácticas del caso sean similares a aquéllas en las que se sentaron los precedentes que ahí se sostienen, lo cual no acontece por el cambio de época de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la

Nación. Por lo tanto, la existencia de jurisprudencia no se traduce en un impedimento para que los tribunales estudien a fondo las inconstitucionalidades que plantean los gobernados.

VII.4. Recurso de revisión adhesivo

39. En términos generales, la autoridad adherente manifiesta que los agravios propuestos por la recurrente resultan, por una parte, inoperantes, al no combatir las consideraciones de la sentencia recurrida en lo correspondiente al los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y, por otra, infundados en relación con la inconstitucionalidad del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

VIII. PROCEDENCIA

40. Para determinar la cuestión de procedencia del recurso de revisión, esta Primera Sala señala que debe tenerse presente lo establecido por los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Federal, 81, fracción II y último párrafo, de la Ley de Amparo, 10, fracción III, y 21, fracción III, inciso a, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación¹⁴ y los puntos Primero

¹⁴ Los preceptos legales citados disponen lo siguiente:

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

[...]

IX. En materia de amparo directo procede el recurso de revisión en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales, establezcan la interpretación directa de un precepto de esta Constitución u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia, según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de los acuerdos generales del Pleno. La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras;

[...].

Artículo 81. Procede el recurso de revisión:

[...]

II. En amparo directo, en contra de las sentencias que resuelvan sobre la constitucionalidad de normas generales que establezcan la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, u omitan decidir sobre tales cuestiones cuando hubieren sido planteadas, siempre que fijen un criterio de importancia y trascendencia, según lo disponga la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cumplimiento de acuerdos generales del pleno.

La materia del recurso se limitará a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales, sin poder comprender otras.

Artículo 10. La Suprema Corte de Justicia conocerá funcionando en Pleno:

[...]

III. Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito, cuando habiéndose impugnado la inconstitucionalidad de una ley federal, local, del Distrito Federal o de un tratado internacional, o cuando en los conceptos de violación

y Segundo del Acuerdo General 9/2015 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de junio de dicho año; toda vez que el medio de defensa se distingue por ser un recurso extraordinario y, por lo tanto, el estudio de procedencia debe realizarse de manera previa al estudio de fondo.

41. Ello es así, porque de conformidad con lo dispuesto en los numerales antes referidos, para la procedencia del recurso de revisión en amparo directo, es necesario que se reúnan ciertos requisitos:

a) Que en la sentencia recurrida se haya realizado un pronunciamiento sobre la constitucionalidad de normas generales o se establezca la interpretación directa de una norma constitucional o de los derechos humanos reconocidos en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte o que, habiéndose planteado alguna de esas cuestiones en la demanda de amparo, se haya omitido su estudio en la sentencia respectiva; y

b) De haber un problema de constitucionalidad, éste debe entrañar la fijación de un criterio jurídico de importancia y trascendencia, a juicio de la Sala respectiva.

42. En lo que se refiere al segundo de los requisitos antes mencionados, el punto Segundo del Acuerdo General 9/2015¹⁵ señala que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando se advierta que el estudio del recurso de revisión no dará lugar a un pronunciamiento

se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dichas sentencias decidan u omitan decidir sobre tales materias, debiendo limitarse en estos casos la materia del recurso a la decisión de las cuestiones propiamente constitucionales;

[...].

Artículo 21. Corresponde conocer a las Salas:

[...]

III. Del recurso de revisión contra sentencias que en amparo directo pronuncien los tribunales colegiados de circuito:

a) Cuando habiéndose impugnado la constitucionalidad de un reglamento federal expedido por el Presidente de la República, o de reglamentos expedidos por el gobernador de un Estado o por el Jefe del Distrito Federal, o en los conceptos de violación se haya planteado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en estas materias, se haya decidido o se omita decidir sobre la misma inconstitucionalidad o interpretación constitucional; y

[...].

¹⁵ **SEGUNDO.** Se entenderá que la resolución de un amparo directo en revisión permite fijar un criterio de importancia y trascendencia, cuando habiéndose surtido los requisitos del inciso a) del Punto inmediato anterior, se advierta que aquélla dará lugar a un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional.

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

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional, o cuando lo decidido en la sentencia recurrida no pueda implicar el desconocimiento de un criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación relacionado con alguna cuestión propiamente constitucional, por haberse resuelto en contra de dicho criterio o se hubiese omitido su aplicación.

43. Por tanto, las interrogantes a responder para concluir si el presente amparo directo en revisión es procedente de acuerdo con los requisitos anteriores, se constriñen a determinar:

a) Si en la demanda de amparo se planteó el estudio de alguna cuestión de constitucionalidad, esto es, el análisis de algún precepto o norma general a la luz de algún derecho humano reconocido en la Constitución Federal o en los instrumentos internacionales en la materia, o bien se solicitó directamente la interpretación de algún derecho humano o precepto constitucional.

b) Si el Tribunal Colegiado realizó el estudio de algún planteamiento formulado en la demanda de amparo o introdujo *motu proprio* un análisis que pudiera actualizar una cuestión de constitucionalidad y, a fin de cumplir con el segundo requisito relativo a la importancia y trascendencia, dilucidar si los agravios formulados en la revisión atacan la determinación del Tribunal Colegiado en la sentencia recurrida.

44. Bajo este marco contextual, el presente recurso de revisión es procedente, ya que en la demanda de amparo se planteó la inconstitucionalidad de los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y 17 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, todos vigentes en dos mil doce, por la supuesta contravención a los principios de dignidad humana, prohibición de multas excesivas, rectoría económica del Estado y proporcionalidad y equidad tributarias, así como el derecho de audiencia que tutelan los artículos 1º, 14, 16, 22, 25 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

45. Además, la ahora recurrente, alega que el análisis de constitucionalidad realizado por el tribunal colegiado en relación con los numerales 31,

fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación fueron analizados de forma incorrecta, lo que constituye precisamente la materia de la revisión y que justifica la procedencia del recurso.

46. Además, el tema de constitucionalidad resulta importante y trascendente en tanto puede generar un pronunciamiento novedoso y relevante para el orden jurídico nacional.

IX. ANÁLISIS DE LOS AGRAVIOS

47. Esta Primera Sala considera que el recurso de revisión que se estudia es infundado, cuyos agravios se estudian en orden distinto al propuesto como se desarrolla a continuación.
48. En primer término, devienen inoperantes los agravios de la recurrente en relación con la inaplicabilidad de la jurisprudencia de la Novena Época invocada por el órgano colegiado para sostener la constitucionalidad de los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; pues ello, lo alega desde una perspectiva de mera aplicación lo que constituye una cuestión de legalidad que no puede ser atendida en esta instancia, tal como lo sostienen las tesis 1a./J. 103/2011 **“JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. SU APLICACIÓN REPRESENTA UNA CUESTIÓN DE MERA LEGALIDAD, AUN CUANDO SE REFIERA A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES O A LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE PRECEPTOS CONSTITUCIONALES¹⁶”** y 2a. LXXXII/2016 **“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. PROCEDE EXCEPCIONALMENTE CUANDO SE IMPUGNE LA APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA EMITIDA POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, RELACIONADA CON**

¹⁶ Texto: “La aplicación de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a un caso concreto por las autoridades jurisdiccionales representa una cuestión de mera legalidad, aun cuando el criterio contenido en ella se refiera a temas de inconstitucionalidad de leyes o de interpretación directa de preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque la autoridad jurisdiccional correspondiente no hace un nuevo estudio constitucional, sino que se limita a acatar el contenido del artículo 192 de la Ley de Amparo, que la vincula a aplicar el criterio jurisprudencial correspondiente al supuesto que juzga”, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIV, septiembre de 2011, página 754.

UN TEMA PROPIAMENTE CONSTITUCIONAL¹⁷”

que esta Primera Sala comparte.

49. Por otra parte, al margen de que la recurrente no esgrime razonamientos con base en los cuales demuestre que los criterios invocados por el tribunal colegiado de circuito no le eran aplicables en el caso, lo cierto es que la reforma constitucional en materia de derechos humanos trajo como consecuencia, entre otras cuestiones, la necesidad de reformar los medios de defensa para garantizar que aquellas prerrogativas de los gobernados que fueran violadas, serían protegidas a través de los instrumentos constitucionales correspondientes, siendo el medio efectivo, por excelencia, el juicio de amparo.
50. En virtud de lo anterior, el dos de abril de dos mil trece se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Amparo que, en términos del artículo Segundo transitorio¹⁸, abrogó a la publicada el diez de enero de mil novecientos treinta y seis; para cuya creación, la Cámara de Senadores al presentar la iniciativa de la nueva ley reglamentaria de los artículos 103 y 107, sostuvo lo siguiente:

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Históricamente el juicio de amparo se ha constituido como el instrumento de control de constitucionalidad más importante dentro de nuestro sistema jurídico. En la actualidad, es el medio para cuestionar la constitucionalidad de la actuación de toda autoridad del Estado. Es al mismo tiempo, el mecanismo más eficaz que tienen los gobernados para evitar o corregir los abusos o equivocaciones del poder público que lesionan o vulneran los derechos fundamentales de las personas reconocidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En ese sentido, el juicio de amparo tiene por objeto específico hacer real y eficaz la autolimitación del ejercicio de la autoridad por parte de los órganos del Estado.

Un presupuesto básico de la democracia es la dignidad de la persona humana, racional y libre, garantizada a través de un catálogo de

¹⁷ Texto: “El análisis sobre la aplicación de la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación constituye una cuestión de legalidad que, en principio, no debe analizarse; sin embargo, si ésta se refiere a un tema propiamente constitucional y en agravios se impugna su aplicación indebida por considerarse que el Tribunal Colegiado de Circuito le dio una interpretación distinta a la que le dio el Tribunal Supremo, procederá de manera excepcional el recurso de revisión en amparo directo. Lo anterior se justifica en la medida en que se plantea la posibilidad de que el Tribunal Colegiado no haya realizado una mera aplicación de los criterios jurisprudenciales emitidos por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, sino más bien que haya llevado a cabo una nueva interpretación constitucional en el caso concreto, por lo que el recurso de revisión en amparo directo es procedente”, visible en la Décima Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 34, septiembre de 2016, tomo I, página 849.

¹⁸ **SEGUNDO.** Se abroga la Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de enero de 1936, y se derogan todas las disposiciones que se opongan a lo previsto en la presente Ley.

derechos, valores y principios tales como la libertad, igualdad y pluralidad, que estén reconocidos en una Constitución o Norma Fundamental, los cuales deben ser garantizados y protegidos ante su desconocimiento a través de los instrumentos jurisdiccionales que la propia Constitución prevea.

De ahí la importancia de instrumentos como el juicio de amparo, así como también de los jueces y tribunales constitucionales en un Estado constitucional de Derecho.

[...]

Es pertinente apuntar que nuestra Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Ley de Amparo) entró en vigor mediante Decreto publicado el 10 de enero de 1936 en el Diario Oficial de la Federación (DOF). Sin embargo, las inexorables transformaciones políticas, sociales y culturales que el país ha vivido a lo largo de las últimas décadas, hace necesario armonizar y adecuar las leyes y las instituciones a fin de garantizar que esos cambios se inscriban dentro del marco del Estado democrático de Derecho.

Un caso particular donde podemos advertir la importancia de la armonización de las instituciones y leyes se da con nuestro juicio de amparo.

El juicio de amparo, como se ha señalado, es el instrumento jurídico de la mayor trascendencia en el Estado mexicano y es por eso que se vuelve imperativo llevar a cabo una serie de cambios y modificaciones a la Ley que lo regula a fin de modernizarlo y en consecuencia, fortalecerlo. Ello con el propósito firme de que se mantenga como el mecanismo jurisdiccional más importante dentro de nuestro orden jurídico.

En fechas recientes fue aprobada una importante reforma a los artículos 94, 103, 104, 107 y 112 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esta reforma sin duda de suma importancia dado que ello conduce necesariamente a transformar nuestro juicio de amparo.

El primero de los cambios más importantes contenidos en la reforma constitucional antes referida se refiere a la ampliación del objeto de protección del juicio de amparo. Hasta hoy, como es evidente, el mismo se ha limitado a las denominadas garantías individuales que, básicamente, quedaron establecidas desde la Constitución de 1857 y fueron repetidas, en lo sustancial, en la de 1917. La extensión del juicio de amparo se ha dado, ante todo, por las interpretaciones que se dan a las garantías de legalidad y de seguridad jurídica de los artículos 14 y 16 constitucionales, así como a las reinterpretaciones a ciertos preceptos de la Constitución.

Se pretende en consecuencia, afines a la lógica internacional que ha extendido el espectro de protección en materia de derechos humanos y dada la necesidad de constituir al juicio de amparo en un medio más eficiente de control de las actuaciones de las autoridades públicas, ampliar el marco de protección de ese proceso extendiendo la materia del control.

Es en ese sentido de que mediante el juicio de amparo se protegerán de manera directa, además de las garantías que actualmente prevé nuestra Constitución, los derechos humanos reconocidos por ésta así como por los tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte.

El segundo cambio constitucional importante se refiere al "interés" o tipo de afectación que se requerirá para iniciar un juicio de amparo y obtener la protección de la justicia federal.

En efecto, además del objeto de protección, una cuestión relevante del juicio de amparo tiene que ver con el tipo de interés exigido para solicitarlo. Hasta ahora, en nuestro país se ha seguido la idea de que

para tal efecto es necesaria la existencia de un interés jurídico, identificado con el derecho subjetivo. Si bien en el pasado esa forma de relación entre la situación de las personas y sus posibilidades de acceso a los procesos fuera correcta, en la actualidad no resultaba adecuado seguir exigiendo el interés jurídico para acudir al juicio de amparo. Ello nos conduce a concluir que la forma de resolver el problema del interés para acudir al juicio tiene que ver con la forma en que se vislumbran las posibilidades de acceso a la justicia.

[...]

Estos cambios constitucionales, entre otros, así como la necesidad de armonizar ciertas figuras procesales con la propia dinámica social e inclusive con las nuevas tecnologías, conducen necesariamente a reformar la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien, es preciso referir que una reforma al juicio de amparo debe ser producto de una reflexión no sólo sobre las reformas secundarias que se requieren en esta materia a partir de la reforma constitucional antes referida, sino que exige una reflexión más profunda y razonada sobre cómo vislumbramos nuestro instrumento de protección de derechos fundamentales más importante en nuestro ordenamiento jurídico. En consecuencia, este proceso requiere la suma de las reflexiones y aportaciones de litigantes, jueces, legisladores y juristas, a fin de consolidar un nuevo texto que garantice primordialmente el acceso a la justicia y la efectividad en la tutela de los derechos fundamentales.

[...]

51. Ahora bien, sobre el tema de aplicación de jurisprudencia, la creación de la nueva ley no trajo como consecuencia que las determinaciones alcanzadas por los órganos jurisdiccionales en materia de derechos humanos y sus garantías, aún antes de su entrada en vigor, deban desaparecer junto con la normatividad abrogada; pues tal circunstancia implicaría que, en todos los casos, los órganos de control constitucional y legal tendrían que analizar, nuevamente, los planteamientos cuyo criterio ha sido consensado y aplicado en múltiples ocasiones y, a partir de ello, emitir lineamientos que redundarían, únicamente, en lo decidido con anterioridad.
52. Por ende, el legislador estableció que la jurisprudencia integrada con anterioridad a la nueva ley, debía seguir aplicándose en tanto no se opusiera a lo que esta última estableciera¹⁹.
53. En el caso, el Tribunal Colegiado de Circuito tenía el deber de aplicar los criterios de este Alto Tribunal que resolvieran el tema de constitucionalidad planteado; pues, de lo contrario, contravendría lo dispuesto en la Ley de

¹⁹ **SEXTO.** La jurisprudencia integrada conforme a la ley anterior continuará en vigor en lo que no se oponga a la presente Ley.

Amparo, toda vez que, en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo²⁰, la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación es de aplicación obligatoria para, entre otros órganos, los Tribunales Colegiados de Circuito.

54. En estas condiciones, si la quejosa considera que la jurisprudencia aplicada en la sentencia de amparo es obsoleta, tal calificativo no obstaculiza su vigencia, ya que –se insiste– siempre que no se contraponga a lo que manda la nueva Ley de Amparo, su invocación y aplicación será conforme a derecho.
55. Apoya la conclusión alcanzada, en lo conducente, la jurisprudencia 2a./J. 10/2016 “**JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. LA REFORMA AL ARTÍCULO 1o. DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 10 DE JUNIO DE 2011, NO IMPLICA QUE LA EMITIDA CON ANTERIORIDAD A AQUÉLLA SE TORNE OBSOLETA**”²¹, cuyas consideraciones comparte esta Primera Sala.
56. De igual forma, respecto de la constitucionalidad de los artículos 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esta Primera Sala se encuentra impedida para atender el agravio propuesto por la recurrente en este sentido, toda vez que ciñe su argumento a indicar que el tribunal colegiado justifica de forma insuficiente que los preceptos cumplen con el principio de proporcionalidad de las sanciones que tutela el numeral 22 de la Constitución Federal, sin ponderar si es excesiva para unos, moderada para otros y leve para muchos, en atención a la obligación de juzgar de conformidad con el nuevo paradigma constitucional.

²⁰ **Artículo 217.** La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, es obligatoria para éstas tratándose de la que decreta el pleno, y además para los Plenos de Circuito, los tribunales colegiados y unitarios de circuito, los juzgados de distrito, tribunales militares y judiciales del orden común de los Estados y del Distrito Federal, y tribunales administrativos y del trabajo, locales o federales.

²¹ Texto: “La citada reforma que dio origen a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, no implica que la jurisprudencia emitida en términos de los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo abrogada, con anterioridad a aquélla, se torne obsoleta, por el contrario, sigue vigente y es obligatoria. No obsta a lo anterior, el hecho de que tomando como sustento el cambio de parámetros que originó el nuevo contenido del artículo 1o. constitucional, los órganos autorizados para integrar jurisprudencia puedan variar algunos de los criterios sostenidos tradicionalmente, atendiendo para ello a las particularidades de cada asunto”, visible en la Décima Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 27, febrero de 2016, tomo I, página 705.

57. En este orden, debe determinarse que la recurrente no proporciona elementos que permitan analizar si el pronunciamiento del órgano colegiado fue adecuado o no, pues únicamente manifiesta el deber del juzgador de motivar sus resoluciones y actuar desde el parámetro de regularidad constitucional, las cuales constituyen afirmaciones sin fundamento que imposibilitan la revisión del pronunciamiento constitucional de los artículos combatidos.
58. Apoya esta conclusión el criterio 1a./J. 81/2002 **“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO²²”**.
59. Finalmente, se procede al estudio constitucional del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
60. Previo a ello, es conveniente indicar que, tal como se advierte de los antecedentes del asunto, la quejosa impugna el párrafo segundo del numeral referido, que establece que los contribuyentes que busquen deducir el consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres deberán efectuar el pago a través de los mecanismos señalados aun cuando los consumos no excedan de \$2,000.00; situación que la quejosa y recurrente estima inconstitucional al constituir un requisito desproporcional.
61. Al respecto, los principios de proporcionalidad y equidad tributarias que tutela el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal²³, si bien complementarios, se diferencian en que la proporcionalidad se comprende

²² Texto: “El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse”, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVI, diciembre de 2002, página 61.

²³ **Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

[...]

IV. 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.

en el marco de la capacidad económica de los sujetos pasivos para contribuir al gasto público, mientras que la equidad se relaciona, más bien, a la igualdad que debe imperar para todos los sujetos pasivos ante la misma ley tributaria respecto a un tratamiento idéntico en lo concerniente a la hipótesis de causación, pero que permite la variación de las tarifas de conformidad con la capacidad económica de cada contribuyente²⁴.

62. Precisado lo que antecede, el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala:

“Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

[...]

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos a que se refiere el párrafo anterior, aun cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere esta

²⁴ “**PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula”, publicada en la Séptima Época del Semanario Judicial de la Federación, volumen 187-192, Primera Parte, página 113.

fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes así como, en el anverso del mismo la expresión 'para abono en cuenta del beneficiario'.

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.

[...]"

63. En síntesis, el numeral transcrito indica como requisitos para la procedencia de las deducciones, en la parte conducente, que deban estar respaldadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos, aun cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00 (dos mil pesos 00/100 M. N.).
64. También, establece el tercer párrafo que los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, de igual forma podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa y el párrafo cuarto establece una salvedad, para que las autoridades fiscales puedan liberarse de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere dicha fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.
65. Por ello, la disposición no afecta el derecho que tiene el contribuyente para deducir las erogaciones autorizadas por consumo de combustible en los términos de las leyes fiscales, puesto que simplemente establece una condición para el ejercicio de ese derecho y que en nada se relaciona con los principios de proporcionalidad o equidad que recaen sobre las contribuciones.

66. En primer lugar, porque al tratarse de una prerrogativa que se otorga a los contribuyentes y, por ende, un beneficio fiscal que otorga el legislador, la posibilidad de analizarlo bajo la perspectiva de los principios de legalidad tributaria, se ciñen a que el estudio constitucional se realice sobre el impacto que tienen en los elementos que conforman las contribuciones (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa) y, por otra parte, porque para tener acceso a un derecho, el legislador cuenta con plenas facultades para establecer los requisitos formales que estime pertinentes para ello.
67. Así, corresponde al contribuyente, en todo momento, ejercer su derecho a deducir gastos por combustible en los términos de ley, bastando para ello que cumpla con los requisitos que establece la norma impugnada, lo que – se insiste– de forma alguna impacta ni cambia una modificación de la capacidad contributiva del sujeto pasivo ni establece una diferencia entre el universo de sujetos que consumen combustible, pues a todos aquéllos que deseen deducir ese tipo de consumos les son aplicables los mismos requisitos para el beneficio de la deducción.
68. Luego, tomando en consideración que el efecto de las deducciones es disminuir la base gravable sobre la que se aplicará la tasa correspondiente a fin de obtener el monto del impuesto a pagar, se encuentra plenamente justificado que el legislador hubiera establecido mecanismos de control respecto del uso de combustibles que permitan acreditar con certeza las deducciones y, por ende, que el resultado fiscal obtenido por el contribuyente se encuentra apegado a derecho.
69. Tal como se advierte de la lectura de la exposición de motivos de la reforma del artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el uno de diciembre de dos mil cuatro, el legislador razonó sobre el beneficio, como se advierte en la parte conducente:

CÁMARA DE ORIGEN: DIPUTADOS

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

México, D.F., a 13 de Septiembre de 2004.

INICIATIVA DEL EJECUTIVO, DE DECRETO QUE REFORMA, ADICIONA, DEROGA Y ESTABLECE DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES, Y QUE ESTABLECE SUBSIDIOS PARA EL EMPLEO Y PARA LA NIVELACIÓN DEL INGRESO

[D]educción de consumo de combustibles de vehículos automotores

Derivado de la preocupación de establecer medidas efectivas de control fiscal, esa Soberanía aprobó establecer en el artículo 28, fracción V del Código Fiscal de la Federación la obligación de que las personas que

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

enajenen, gasolina, diesel, gas natural o gas licuado de petróleo, para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, lleven controles volumétricos, los cuales forman parte de la contabilidad del contribuyente.

Por otra parte, en la Ley del Impuesto sobre la Renta se establece la obligación de que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monedero electrónico, esto con el fin de que la autoridad fiscal cuente con elementos más ágiles para comprobar las erogaciones efectuadas por los contribuyentes.

Por ello, el Ejecutivo Federal a mi cargo, considera que a efecto de avanzar en la política de establecer como mecanismo de control de las deducciones los instrumentos de pago que ofrece el sistema financiero a sus clientes, se propone a esa Soberanía que tratándose del consumo de combustibles para vehículos automotores el pago correspondiente se efectúe mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos, aun cuando dichos consumos no excedan del monto citado, lo que tiene por objeto optimizar la labor de las autoridades fiscales y simplificar la carga administrativa de los contribuyentes.

Asimismo, la medida propuesta fortalecerá la instrumentación del esquema de controles volumétricos para la enajenación de combustibles para uso automotriz, desincentivando con ello la venta ilegal de combustibles que afecta gravemente a los ingresos del Estado. Dado que establecer como requisito de la deducción por concepto combustibles para vehículos automotores, obligaría que las adquisiciones de dicho insumo se realizaran únicamente en el mercado formal.

Además, la medida permite actualizar las disposiciones fiscales con los nuevos esquemas e instrumentos de pago que ofrece el sistema financiero a sus clientes, otorgando con ello mayor seguridad jurídica a los contribuyentes para efectuar la deducción de los gastos por consumo de combustibles.

Por otra parte, con el fin de que los contribuyentes puedan prepararse adecuadamente para adoptar los sistemas de pago que ofrece el sector financiero, se propone establecer mediante disposición transitoria que la obligación entre en vigor hasta el 1 de julio de 2005.

70. Lo expuesto en la iniciativa se refuerza con el Dictamen elaborado por las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos de la Cámara de Senadores, la cual, en lo relevante, expresó lo siguiente:

DICTAMEN

México, D.F., a 11 de Noviembre de 2004.

COMISIONES UNIDAS DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y DE ESTUDIOS LEGISLATIVOS

HONORABLE ASAMBLEA:

[L]a Colegisladora consideró rechazar la propuesta del Ejecutivo Federal respecto al requisito de deducibilidad de combustibles, siempre y cuando éstos se efectuaran con cheque nominativo, tarjetas de crédito, de débito y monederos electrónicos.

Sin embargo, las Comisiones dictaminadoras consideran necesario establecer esta medida en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en atención a que constituye una medida de simplificación administrativa y se mejora el sistema de administración tributaria.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

En efecto, durante los últimos años, con el objeto de simplificar la carga administrativa de los contribuyentes, de otorgar mayor seguridad jurídica a los mismos, y de eficientar las labores de administración tributaria, se ha buscado establecer en las disposiciones fiscales la utilización de los sistemas que ofrece el sistema financiero para el pago de diversos bienes y servicios.

Estas medidas, permiten un mejor control de las erogaciones que realizan los contribuyentes y otorgan una mayor seguridad jurídica a éstos para efectuar sus deducciones y acreditamientos para efectos fiscales, ya que existe una prueba plena de la existencia de las erogaciones efectuadas.

Ello, en virtud de que al utilizarse el sistema financiero para efectuar los pagos, éstos quedan debidamente registrados y con el simple estado de cuenta que emiten a sus clientes se puede comprobar fehacientemente el monto de las erogaciones, la identidad de las personas a las que se les efectuó el pago y, por lo tanto la existencia misma del gasto que se deduce o acredita.

En este sentido, la carga administrativa de los contribuyentes se reduce y a la vez se facilita la administración por parte de las autoridades fiscales, las cuales con tan sólo comprobar la existencia de la erogación a través del sistema financiero, pueden comprobar la erogación efectuada por un contribuyente.

Asimismo, basar el control de las deducciones en el sistema financiero permite combatir la economía informal, ya que los contribuyentes tienen que efectuar sus adquisiciones a través de proveedores legalmente establecidos, los cuales son los únicos que pueden recibir pagos a través de transferencias electrónicas de fondos, pagos con cheque, tarjeta de crédito o de débito, monederos electrónicos, entre otros.

En materia de consumo de combustibles, se han realizado esfuerzos por evitar la venta ilegal de este insumo que gravemente afecta a la economía, así como a los ingresos del fisco federal, prueba de ello, son las modificaciones al Código Fiscal de la Federación en materia de controles volumétricos para la enajenación de combustibles para vehículos automotores.

En este orden de ideas, resulta importante seguir avanzando en medidas que fortalezcan el mercado formal de combustibles e inhiban su venta ilegal y clandestina. Por ello, establecer como requisito de deducibilidad para los efectos del impuesto sobre la renta que los consumos de combustibles para vehículos automotores se realicen a través de cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos, cualquiera que sea el monto del consumo, implica una medida que fortalece el esquema tributario y además simplifica la carga administrativa de los contribuyentes para comprobar sus erogaciones.

Además, la medida antes señalada permite que los contribuyentes, en especial el sector autotransporte, puedan controlar adecuadamente sus consumos de combustible, ya que al utilizar el sistema financiero se evita el robo que en ocasiones se lleva a cabo por los mismos operadores de sus unidades, además de que la medida implica un esquema que ofrece también seguridad, pues los operadores de autotransporte no tendrían que llevar dinero en efectivo.

Aunado a lo anterior, se evita la venta de facturas apócrifas, así como el hecho de que los consumos se realicen en el mercado informal, lo cual afecta sin duda al sector legalmente establecido y que paga correctamente sus contribuciones, además de que se evita la competencia desleal que hoy día existe.

Asimismo, es importante destacar que nuestro sistema financiero y el sector formal de proveedores de combustible para uso automotriz se encuentran preparados para aceptar como medio de pago los esquemas de tarjetas de crédito, de débito y monederos electrónicos, dado el impulso que se les ha dado en últimas fechas.

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

Por todo lo anterior, se considera adecuada la propuesta de establecer como requisito de la deducción de consumo de combustibles, el que ésta se realice a través de cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito y monederos electrónicos.

Asimismo, con el objeto de que los contribuyentes puedan prepararse adecuadamente para adoptar los sistemas de pago que ofrece el sector financiero, se propone establecer mediante disposición transitoria que la obligación entre en vigor hasta el 1 de julio de 2005.

Como se advierte de la parte transcrita de la exposición y del dictamen correspondiente, el motivo por el cual el Legislador estableció la obligación a los contribuyentes tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, en el sentido de que el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos, incluso cuando dichos consumos no excedan el monto de dos mil pesos (\$2,000.00), responde a la necesidad de tener un mayor control sobre el consumo de combustibles, la fiscalización y la facilidad administrativa para efectuar o acreditar las deducciones de los contribuyentes y consecuentemente sobre el cálculo de la base gravable, con base en la cual tributan.

También se consideró que esa medida tiene como fin otorgar mayor seguridad jurídica a los mismos y de efficientar las labores de administración tributaria, en virtud de que, permiten un mejor control de las erogaciones que realizan los contribuyentes y otorgan una mayor seguridad jurídica a éstos para efectuar sus deducciones y acreditamientos para efectos fiscales, ya que existe una prueba plena de la existencia de las erogaciones efectuadas, pues se considera que al utilizar el sistema financiero para realizar dichos pagos, éstos quedan debidamente registrados y con el simple estado de cuenta es posible comprobar fehacientemente el monto de las erogaciones, la identidad de las personas a las que se les efectuó el pago y, por lo tanto, la existencia misma del gasto que se deduce o acredita.

Se dice que realmente facilita el control administrativo, en razón de que la medida antes señalada permite que los contribuyentes, en especial el sector autotransporte, puedan controlar adecuadamente sus consumos de combustible, ya que al utilizar el sistema financiero se evita el robo que en ocasiones se lleva a cabo por los mismos operadores de sus unidades, además de que la medida implica un esquema que ofrece también seguridad, pues los operadores de autotransporte no tendrían que llevar dinero en efectivo y se facilita el control de facturación, al utilizar el estado de cuenta bancario como comprobante del gasto.

Por ello, la carga administrativa de los contribuyentes se reduce y a la vez se facilita la fiscalización por parte de las autoridades fiscales, en el uso de sus facultades de comprobación, aunado a que permite combatir la economía informal en la venta de combustibles que afecta gravemente a la economía, así como a los ingresos del fisco federal; por tanto, concluye el dictamen que dicha medida fortalece el esquema tributario y además, simplifica la carga administrativa de los contribuyentes para comprobar sus erogaciones.

71. En este tenor, la autoridad legislativa identificó la problemática en la deducción por concepto de consumo de combustibles y toma las medidas necesarias, mediante la implementación de ciertos requisitos formales que no tienen como objetivo impedir o establecer obstáculos para que el contribuyente pueda ejercer ese derecho, sino que su finalidad consiste,

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 130/2017

esencialmente, en hacer más transparente dicho beneficio, a fin de que se compruebe el gasto en combustibles efectivamente erogado en los establecimientos autorizados para tal efecto, aunado a que representa un beneficio administrativo a los contribuyentes, puesto que el estado de cuenta bancario podrá utilizarse como un medio para demostrar el gasto efectuado, según se plasmó en el proceso legislativo.

72. Así, el establecimiento del requisito previsto en el precepto reclamado tiene una razón plenamente justificada de carácter formal y, por ende, no se trata de una medida desproporcional.
73. Ello, porque con independencia de que la quejosa esgrime aspectos que se relacionan con situaciones particulares de hecho, como es la falta de contratación de algún producto financiero, lo cierto es que el artículo 31, fracción III, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sólo previene requisitos para que proceda la referida deducción y que le son aplicables a todos los contribuyentes que consuman combustibles y busquen el beneficio, pero que no se relacionan ni impactan sobre la capacidad contributiva de los sujetos pasivos.
74. Tampoco impone un requisito desmedido para el contribuyente porque, salvo en los casos que la propia ley señala, cualquier persona puede acceder a alguno de los servicios financieros que el sistema bancario ofrece en el país. De ahí lo infundado del agravio.

X. RECURSO DE REVISIÓN ADHESIVO

75. Esta Primera Sala determina que la revisión adhesiva interpuesta por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, tercero interesado en el juicio de amparo, debe quedar sin materia, toda vez que al estar desprovista de autonomía la revisión adhesiva, resulta improcedente analizarla al haberse confirmado la sentencia recurrida.
76. Resulta aplicable la jurisprudencia de esta Primera Sala de rubro: **“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL**

DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE
SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE²⁵”.

XI. DECISIÓN

77. En las relatadas condiciones y siendo que los agravios hechos valer por la recurrente resultan inoperantes e infundados, lo procedente es confirmar, en la materia de esta revisión, la sentencia recurrida en cuanto a la negativa del amparo por lo que hace a la constitucionalidad de los artículos 31, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 76, párrafo primero, y 77, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, todos vigentes en dos mil doce.

Por lo expuesto y fundado, esta Primera Sala resuelve:

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

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **Corporación de Mantenimiento Integral de Oriente, Sociedad Anónima de Capital Variable**, en contra de la autoridad y acto precisados en el apartado primero de esta ejecutoria.

TERCERO. Se declara sin materia la revisión adhesiva.

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

En términos de lo previsto en los artículos 3º, fracción II, 13, 14 y 18, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.

²⁵ Con texto y datos de identificación siguientes: “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 sus intereses desaparece la condición 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.” Jurisprudencia 1a./J. 71/2006 de la Novena Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; tomo XXI; página 266.