

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN  
4822/2017.**

**QUEJOSA: \*\*\*\*\*.**

VISTO BUENO  
SR. MINISTRO

**PONENTE: MINISTRO ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA**

COTEJÓ

**SECRETARIO: JUSTINO BARBOSA PORTILLO  
COLABORÓ CAROLINA MARTÍNEZ DÍAZ**

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 resuelve el amparo directo en revisión 4822/2017, promovido en contra del fallo dictado el uno de junio de dos mil diecisiete, por el **Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito** en el juicio de amparo directo \*\*\*\*\*.

El problema jurídico a resolver por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se centra en determinar, si el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación, transgrede el principio de igualdad, al otorgar trato diferenciado a las personas físicas que tributan en el régimen de actividades ganaderas, silvícolas y pesqueras respecto de personas que tributan en el régimen de actividades empresariales o profesionales, en el régimen de incorporación fiscal o bien personas morales que tributan en el régimen de actividades ganaderas, silvícolas y pesqueras, ya que a las primeras no se les permite solicitar la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios -con motivo de la adquisición de diésel para consumo final, destinado a actividades ganaderas o silvícolas- en el monto máximo que se concede al segundo grupo de contribuyentes.

**I. ANTECEDENTES DEL CASO**

1. El once de abril de dos mil dieciséis, \*\*\*\*\*, solicitó, la devolución por concepto del impuesto especial sobre producción y servicios en cantidad de

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

\$\*\*\*\*\*, por el período de enero a marzo de dos mil dieciséis, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16, Aparrado A, fracción III, último párrafo de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio dos mil dieciséis.

2. Mediante resolución contenida en el oficio \*\*\*\*\*, de diecinueve de septiembre de dos mil dieciséis, la \*\*\*\*\*, determinó parcialmente la devolución por la cantidad de \$\*\*\*\*\* mensuales y, no de \$\*\*\*\*\* mensuales, toda vez que para tener derecho a ese importe, era requisito que tributara en la Sección I o II del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
3. Inconforme con lo anterior, la quejosa promovió juicio contencioso administrativo del que conoció la **Sala Regional del Sur del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa**, quien lo radicó con el número \*\*\*\*\*.
4. Seguido el procedimiento, el diecisiete de febrero de dos mil diecisiete, la sala fiscal dictó sentencia en la cual reconoció la validez de la resolución impugnada.

## II. TRÁMITE DEL JUICIO DE AMPARO

5. **Juicio de amparo directo.** Inconforme con dicho fallo, por escrito presentado el veintitrés de marzo de dos mil diecisiete,<sup>1</sup> ante la Oficialía de Partes de la **Sala Regional del Sur del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa**, \*\*\*\*\*, solicitó el amparo y protección de la justicia federal.
6. La quejosa señaló como garantías violadas en su perjuicio, las contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
7. Por razón de turno, correspondió conocer al **Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito**, quien la admitió mediante

---

<sup>1</sup> Cuaderno de amparo directo \*\*\*\*\*, foja 4.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

proveído de cuatro de abril de dos mil diecisiete y la registró con el número \*\*\*\*\*<sup>2</sup>.

8. Seguidos los trámites de ley, el uno de junio de dos mil diecisiete, el tribunal colegiado dictó sentencia,<sup>3</sup> en la que negó el amparo a la quejosa.
9. **Recurso de revisión.** Inconforme con esa resolución, la quejosa interpuso recurso de revisión, el veintiséis de junio de dos mil diecisiete<sup>4</sup>, ante la Oficialía de Correspondencia Común de los **Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Segundo Circuito**. El tribunal del conocimiento, a su vez, lo remitió a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, mediante oficio \*\*\*\*\* de veintiocho de junio de dos mil diecisiete.<sup>5</sup>
10. Recibidos los autos en este Alto Tribunal, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por acuerdo de ocho de agosto de dos mil diecisiete,<sup>6</sup> admitió el recurso de revisión, registrándolo con el número 4822/2017 y turnó los autos para su estudio y elaboración del proyecto, al Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.
11. El treinta y uno de agosto de dos mil diecisiete, esta Primera Sala se abocó al conocimiento del recurso de revisión y ordenó el envío de los autos a la Ponencia del Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena a fin de que elaborara el proyecto de resolución correspondiente.
12. Mediante escrito presentado ante esta Suprema Corte el día treinta y uno de agosto de dos mil diecisiete,<sup>7</sup> el Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, ocurrió a interponer recurso de revisión adhesiva, misma que se tuvo por interpuesta por acuerdo de cuatro de septiembre de dos mil diecisiete.<sup>8</sup>

---

<sup>2</sup> Ibidem, foja 34.

<sup>3</sup> Ibidem, foja 112.

<sup>4</sup> Cuaderno del Amparo Directo en Revisión 4822/2017, foja 3.

<sup>5</sup> Ibidem, foja 2.

<sup>6</sup> Ibidem, foja 35.

<sup>7</sup> Ibidem, foja 72, reverso.

<sup>8</sup> Ibidem, foja 73.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

### III. COMPETENCIA

13. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Federal; 81, fracción II y 96 de la Ley de Amparo vigente, en relación con los diversos 11, fracción V, 21, fracciones III, inciso a), y XI de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como en los puntos segundo y tercero del Acuerdo General 9/2015 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un tribunal colegiado de Circuito en un juicio de amparo directo (\*\*\*\*\*).
14. Cabe puntualizar que en el presente caso no se justifica la competencia del Tribunal Pleno para conocer del presente asunto, en términos del punto Segundo, fracción III, del Acuerdo General Plenario 9/2015, en virtud de que la resolución del mismo no implica la fijación de un criterio de importancia o trascendencia para el orden jurídico nacional ni reviste un interés excepcional.
15. Además, se estima pertinente aclarar que, aun cuando el presente amparo directo en revisión no corresponde a las materias de las que, en forma ordinaria, debe conocer esta Primera Sala, en términos de lo dispuesto en el artículo 37 del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ello no es obstáculo para que resulte competente para conocer del asunto, pues el párrafo primero del artículo 86 del citado reglamento dispone que -al igual que los amparos directos en revisión- los amparos en revisión de la competencia originaria del Pleno, que sean en materia administrativa, se turnarán a los Ministros de ambas Salas, de manera que si el recurso que nos ocupa se turnó a un Ministro adscrito a esta Primera Sala y no existe solicitud de diverso Ministro para que lo resuelva el Pleno, entonces en términos de lo dispuesto en el punto Tercero del Acuerdo Plenario 9/2015, esta Sala debe abocarse al mismo.

### IV. OPORTUNIDAD.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

16. En principio, cabe precisar que corresponde a este Alto Tribunal y no al órgano jurisdiccional que dictó la sentencia recurrida determinar los requisitos de procedencia como lo es la oportunidad del recurso de revisión. Apoya a lo anterior, la jurisprudencia 1a./J. 101/2010 de esta Primera Sala del Alto Tribunal Federal de rubro: **“AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN. REQUISITOS DE PROCEDENCIA QUE DEBEN SER REVISADOS POR EL PRESIDENTE DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN O DE SUS SALAS”**.<sup>9</sup>
17. Así, en el caso, conviene señalar que en los autos que integran el juicio de amparo no existe constancia de la fecha en que se notificó a la quejosa la sentencia impugnada.
18. En efecto, del juicio de amparo se desprenden las siguientes actuaciones:

**Sentencia.** El uno de junio de dos mil diecisiete<sup>10</sup>, el tribunal colegiado emitió la sentencia recurrida en la que ordenó que dicho fallo se notificará personalmente a la quejosa.

**Razón actuarial.** El veintitrés de junio de dos mil diecisiete<sup>11</sup> el actuario adscrito al tribunal del conocimiento hizo constar la imposibilidad de notificar a la quejosa la sentencia de amparo, toda vez que el domicilio

---

<sup>9</sup> Novena Época, Registro: 163235, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIII, Enero de 2011, Materia(s): Común, Tesis: 1a./J. 101/2010, Página: 71, texto: “Conforme al artículo 90 de la Ley de Amparo, corresponde al Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación calificar la procedencia del recurso de revisión, admitiéndolo o desechándolo. Por su parte, los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83, fracción V y 93 de la Ley de Amparo; 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el Acuerdo número 5/1999, de veintiuno de junio de mil novecientos noventa y nueve, del Pleno de este alto tribunal, disponen que los requisitos de procedencia que deben calificar el Presidente de la Suprema Corte o los de sus Salas son aquellos que pueden ser advertidos de una inmediata apreciación, como son: I. La oportunidad del recurso; II. La existencia de un planteamiento de inconstitucionalidad de una ley o interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal (ya sea que se haya planteado en la demanda de amparo directo o que en la sentencia a revisar se hubiera omitido su estudio o se hubiera realizado de manera oficiosa por el tribunal colegiado de circuito); y, III. La falta de legitimación procesal del promovente del recurso de revisión intentado. Lo anterior, en virtud de que tales aspectos son susceptibles de apreciarse inmediatamente, en tanto que aspectos como la calificación de los agravios propuestos y el cumplimiento de los requisitos de importancia y trascendencia requieren forzosamente un estudio profundo del planteamiento realizado, por lo que en tal supuesto corresponde al Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o a las Salas respectivas, la realización del tal estudio.

<sup>10</sup> Cuaderno de amparo directo \*\*\*\*\* , foja 112

<sup>11</sup> Ibídem, foja 167.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

señalado para oír y recibir notificaciones se encontraba fuera de la residencia de dicho órgano colegiado.

**Proveído.** Mediante acuerdo de veintisiete de junio de dos mil diecisiete<sup>12</sup>, el Presidente del Tribunal Colegiado del conocimiento, proveyó girar exhorto número \*\*\*\*\* al Tribunal Colegiado en Materia Civil del Segundo Circuito en turno, para que en auxilio de las labores de dicho órgano colegiado, notificara personalmente a la quejosa de la sentencia de amparo.

**Proveído.** Por auto de veintiocho de junio de dos mil diecisiete, el Presidente del órgano colegiado del conocimiento, tuvo por recibido el recurso de revisión interpuesto por la quejosa en contra de la ejecutoria de amparo y atendiendo a la certificación del secretario de acuerdos, determinó cancelar el citado exhorto y glosarlo a los autos.

19. De lo reseñado, se advierte que no existe constancia de la fecha en que se notificó a la quejosa de la sentencia recurrida, por tanto, se considera como fecha cierta de notificación, aquella que bajo protesta de decir verdad, manifestó al interponer el recurso de revisión, a saber, el **catorce de junio de dos mil diecisiete**, surtiendo efectos legales el día siguiente hábil, es decir, el quince del mismo mes y año.
20. En tal virtud, el término legal de diez días previsto en el artículo 86 de la Ley de Amparo, transcurrió del dieciséis al veintinueve de junio de dos mil diecisiete, sin contar los días diecisiete, dieciocho, veinticuatro y veinticinco de junio de dos mil diecisiete, por ser sábados y domingos, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 19 de la Ley de Amparo, 160 y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.
21. En estas condiciones, dado que de autos se desprende que el recurso de revisión fue presentado ante la Oficina de Correspondencia de Común de los **Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Segundo Circuito**,

---

<sup>12</sup> Ibídem, foja 168.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

veintiséis de junio de dos mil diecisiete,<sup>13</sup> se puede colegir que se interpuso dentro del plazo legal.

22. Igualmente, el recurso de revisión adhesiva fue interpuesto en tiempo y forma, pues de las constancias de autos se advierte que la admisión del recurso de revisión le fue notificada a la autoridad tercera perjudicada el veinticinco de agosto de dos mil diecisiete,<sup>14</sup> surtiendo efectos el mismo día, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 31, fracción I de la Ley de Amparo vigente.
23. Así, el plazo de cinco días que señala el artículo 82 de la Ley de Amparo vigente, empezó a correr el día veintiocho de agosto de dos mil diecisiete, y concluyó el uno de septiembre del mismo año, descontando los días veintiséis y veintisiete de agosto de dos mil diecisiete, por ser sábado y domingo, de conformidad con los artículos 19 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.
24. Por tanto, si el recurso de revisión adhesiva se presentó el treinta y uno de agosto de dos mil diecisiete,<sup>15</sup> es evidente que se interpuso dentro del plazo legal.

## V. LEGITIMACIÓN

25. La quejosa está legitimada para interponer el presente recurso de revisión, pues en el juicio de amparo directo se le reconoció tal calidad; ello en términos del artículo 5º, fracción I, de la Ley de Amparo.
26. Asimismo, el Titular de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por conducto del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, está legitimado para presentar la revisión adhesiva, ya que en el juicio de amparo se le reconoció

---

<sup>13</sup> Cuaderno del Amparo Directo en Revisión 4822/2017, foja 3.

<sup>14</sup> Ibídem, foja 44.

<sup>15</sup> Ibídem, foja 72, reverso.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

el carácter de tercero interesado; de conformidad con el artículo 5º, fracción III, de la Ley de Amparo.

27. Adicionalmente, existe legitimación en el presente recurso, en virtud de que se combate la sentencia de amparo directo (\*\*\*\*\*).

### VI. ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER

28. A fin de resolver el presente recurso de revisión, conviene resumir los conceptos de violación que hizo valer la quejosa en el amparo, las consideraciones de la sentencia recurrida, así como los agravios que aduce en su escrito de revisión.
29. **Demanda de amparo.** La quejosa en el amparo \*\*\*\*\*, en los conceptos de violación **tercero** y **cuarto** planteó la inconstitucionalidad del artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación vigente para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis, señalando:

**TERCERO.** Que el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2016, transgrede los principios de equidad y proporcionalidad tributarias previstos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, así como el derecho fundamental a la igualdad que tutela el artículo 1º de la Constitución Federal.

Que los estímulos fiscales son susceptibles de análisis a la luz de los principios de justicia fiscal, en términos de la jurisprudencia 2a./J. 26/2010: “ESTÍMULOS FISCALES. DEBEN RESPETAR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL QUE LES SEAN APLICABLES CUANDO INCIDAN EN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LA CONTRIBUCIÓN”.

Que existe coincidencia 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 2016, por lo que dicha norma genera un trato inequitativo entre los contribuyentes, pues a sujetos que se



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

encuentran en igual situación de hecho, como son las personas que adquieren diésel para su consumo final, en las actividades agropecuarias o silvícolas, reciben un tratamiento distinto frente a la norma, sin que para ello se tenga una finalidad constitucionalmente válida.

Que no debe pasar desapercibido lo resuelto por la sala fiscal en relación con la distinción en cuanto al monto a otorgarse como estímulo fiscal en nada interrumpe su naturaleza, ya que considera que dichos beneficios surgen como facultad del estado a efecto de impulsar cualquier sector del desarrollo económico nacional, sin que se condicione a que dicho incentivo le sea otorgado a todos los contribuyentes de distintos regímenes y en la misma condición.

Que ello, insiste, carece de sustento jurídico, en tanto el numeral tildado de inconstitucional irrumpe en la naturaleza del estímulo fiscal en virtud de que señala como requisito esencial que el consumo final de diésel esté dentro de las actividades agropecuarias, silvícolas y no en las empresariales y profesionales, por lo que es incorrecta la determinación de la autoridad jurisdiccional en el sentido de que no era posible desaplicar la normatividad reclamada para que se le otorgara el estímulo fiscal.

Que no sólo reclamó la inaplicación del precepto, sino que se hiciera extensivo en su favor el estímulo conferido a las personas que tributan bajo los regímenes de actividades empresariales y de incorporación fiscal, por lo que combatió la norma al estimar que vulneraba el derecho humano de igualdad jurídica porque discrimina de forma directa a los contribuyentes que conforman cierto grupo social, sin que exista justificación objetiva para ello.

Que al alegar que la ley es contraria al principio de equidad tributaria, implica estimar que no otorga idéntico tratamiento frente a la norma impugnada a todos los contribuyentes que se encuentran en la misma situación de hecho, que en el caso son los dedicados a actividades agropecuarias y silvícolas quienes sólo pueden solicitar la devolución

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

mensual de \$\*\*\*\*\*por concepto de impuesto especial sobre producción y servicios frente a quienes se dedican en el régimen empresarial y de incorporación fiscal que pueden solicitar una devolución de mensual de hasta \$\*\*\*\*\*.

Que cuando se impugna una norma fiscal que otorga un beneficio a determinados contribuyentes, excluyendo a quienes se consideran jurídicamente iguales, los efectos de la concesión del amparo serían los de hacer extensivo el beneficio contemplado en el precepto que sea declarado inconstitucional; por ende, contrario a lo resuelto por el tribunal administrativo, debe restituirse a la quejosa en el goce de sus derechos consistentes en extender a su favor el beneficio fiscal controvertido y que le sea permitido solicitar la devolución mensual de hasta \$\*\*\*\*\*.

**CUARTO.** Que el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2016 vulnera el derecho fundamental a la igualdad jurídica que reconoce el artículo 1º constitucional, al introducir un trato diferenciado entre personas físicas y morales que se encuentran en la misma situación de hecho, es decir, las que adquieren diésel para consumo final y que soliciten la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieran derecho a acreditar, sin que para ello exista una finalidad constitucionalmente válida.

Que lo anterior, porque considera que las personas físicas que tribuna bajo el régimen de actividades empresariales o profesionales o en el de incorporación fiscal, pueden solicitar la devolución de hasta \$\*\*\*\*\* mensuales, mientras que las personas físicas bajo el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras únicamente podrán solicitar la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios hasta por \$\*\*\*\*\* mensuales a pesar de cumplir con sus obligaciones fiscales de conformidad con el régimen de actividades empresariales o profesionales.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

Que la quejosa que debe tomarse en cuenta que la sala responsable pasó por alto de manera indebida que en el párrafo segundo de la fracción III del apartado A del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2016 determina que, en ningún caso, el monto de la devolución podrá ser superior a \$\*\*\*\*\* mensuales por cada persona física, salvo aquéllas que cumplan con sus obligaciones en los términos de las secciones I o II del capítulo IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cuyo caso la devolución podrá ser de hasta \$\*\*\*\*\*, el cual también podrán solicitar las personas morales que tributen de conformidad con el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, por no las personas físicas que así también lo hacen.

Que por ende, el artículo proporciona un trato diferente a personas que integran el mismo grupo beneficiado con el estímulo fiscal, sin que exista una razón objetiva que hubiere expuesto el legislador y que justificara la diferencia de trato, en tanto el derecho fundamental de igualdad exige que la diferenciación que se haga en una norma sea adecuada para el logro del fin legítimo buscado, de modo que no se cumple con dicho requisito si la medida legislativa no contribuye de modo alguno a la obtención de su fin inmediato.

Que en efecto, del contenido de la iniciativa de la ley que diera lugar a la emisión del precepto cuestionado, se pretendió dar apoyo al sector económico dedicado al campo en el que se encuentra tanto la quejosa como otras personas, por lo que la distinción en las reglas de tributación de cada uno de los regímenes previstos no arrojan elementos para justificar, válidamente, la desigualdad que prevé el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para 2016.

30. **Sentencia de amparo.** Las consideraciones por las que en el amparo \*\*\*\*\* , el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, por sentencia de uno de junio de dos mil diecisiete, desestimó los conceptos de violación, en síntesis son los siguientes:

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

En primer lugar, el tribunal colegiado estudió el segundo concepto de violación, calificándolo como infundado.

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.

Por otra parte, el tribunal colegiado, procedió al estudio del artículo combatido, a la luz del derecho fundamental de igualdad, en términos del artículo 1º constitucional, tal como fue planteado en el tercer y cuarto conceptos de violación, estimando 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;

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

- 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.

Así, en primer lugar estimó que las situaciones a comparar en efecto pueden contrastarse y que sí existe o no un tratamiento diferenciado.

En segundo lugar, estableció que debía determinarse si el tratamiento diferenciado persigue una finalidad constitucionalmente válida.

Primeramente, señaló que no le asiste razón a la quejosa al manifestar que 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 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Asimismo, el tribunal colegiado señaló que ello es así, en virtud de que el criterio empleado para realizar la distinción objeto de la litis, se basa en la manera en que los beneficiarios -personas que utilicen el diésel en las actividades agropecuarias o silvícolas- cumplen sus obligaciones fiscales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, categorías respecto de las cuales no existe presunción de inconstitucionalidad.

Por lo que, estima que resultan infundados los agravios de la parte quejosa, porque tratándose de actos y normas provenientes de los Poderes Legislativos en los que no se presenta alguna categoría sospechosa, no es necesaria una ponderación específica de las

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

circunstancias concretas del caso porque no subyace algún tipo de riesgo de merma de algún derecho fundamental o bien constitucionalmente análogo.

Además, señala que un estímulo fiscal es un subsidio económico concedido por ley al sujeto pasivo de un impuesto, con el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales, por lo que no representa un desvanecimiento de la obligación tributaria, sino que ésta es asumida por el Estado.

Así, determinó que el estímulo fiscal es un beneficio erogado por el Estado en sustitución de la obligación tributaria del contribuyente que realiza actividades de índole parafiscal con el objeto de incrementar sus Ingresos disponibles, y cuyo fin es que se encuentren solventes para continuar desahogando dichas cargas públicas.

Por lo que estimó que el artículo 16, Apartado A, fracciones I y II, numeral 2, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2016, establece que el estímulo consiste en: permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios, que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dicho combustible; y, que el acreditamiento 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.

De ahí que, señaló que debe considerarse que la posición constitucional del legislador no exige que toda diferenciación normativa esté amparada en permisos de diferenciación derivados del propio texto constitucional, sino que es suficiente que la finalidad perseguida sea constitucionalmente aceptable, salvo de la Constitución Federal, pues respecto de éstas no basta que el fin buscado sea constitucionalmente aceptable, sino que es imperativo.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

En tal virtud, consideró constitucionalmente aceptable, que el Legislador Federal al ponderar las razones para adoptarlo, así como las características, circunstancias y necesidades de sus beneficiarios, en la fracción III de dicho precepto estableciera los montos máximos a devolver tomando en cuenta la forma en que los beneficiarios -personas poder judicial de la federación que utilicen el diésel en las actividades agropecuarias o silvícolas- cumplen sus obligaciones fiscales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en caso de que estos solicitaran la devolución en lugar de efectuar el acreditamiento respectivo.

En tercer lugar, el órgano colegiado concluyó que el tratamiento diferenciado es adecuado para el logro del fin legítimo buscado.

En ese sentido, argumento que resultaba **infundado**, el concepto de violación aducido por la quejosa, relativo a que la distinción combatida introducida por el legislador, no cuenta con la finalidad alguna, pues para determinar si el tratamiento diferenciado es adecuado para el logro del fin legítimo buscado, basta con que exista posibilidad de cumplimiento, sin que sea exigible que los medios se adecuen estrechamente o estén diseñados exactamente para lograr el fin en comento.

Aunado a lo anterior, determinó que el tratamiento diferenciado **es** adecuado para el logro del fin legítimo buscado, toda vez que la mecánica del estímulo posibilita lograr su fin.

En efecto, señaló que la finalidad del legislador federal fue incentivar económicamente 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. Por lo que el medio elegido para conseguir tal fin, fue la creación de un estímulo fiscal consistente en permitir el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios, que las personas

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dicho combustible.

Y que el legislador federal estableció que el acreditamiento también podría 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.

Por tanto, en relación con tal grupo de beneficiarios, legislador federal estableció opciones a favor de personas que utilicen el diésel en las actividades agropecuarias o silvícolas, en virtud de la cuales podrán: i) acreditar un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diésel, incluido el impuesto al valor agregado, por el factor de 0.355 -en lugar de aplicar el procedimiento general para determinar el monto acreditable-; ii) solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieran derecho a acreditar en los términos del párrafo anterior -en lugar de efectuar el acreditamiento-.

No obstante, señaló que el legislador federal estableció montos máximos de devolución según el régimen fiscal en el que tributen las personas que se ubiquen en tal hipótesis y condicionado a que sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubiera excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año (condición que se actualizaría dependiendo si se trata de persona moral o física, en términos de lo dispuesto en el propio precepto).

Así, resolvió, que no obstante el tratamiento diferenciado la mecánica del estímulo posibilita lograr su fin, toda vez el legislador no constriñó a los beneficiarios que se ubiquen en ese supuesto a optar por ella, es decir, que el abanico de opciones con que cuentan ese tipo de beneficiarios posibilitan que, a través de ellas, reciban el estímulo fiscal



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

de mérito, sin que sea exigible que los medios se adecuen estrechamente o estén diseñados exactamente para lograr el citado fin.

En cuarto lugar, señaló que debía determinarse si el trato diferenciado era proporcional.

Al respecto, estimó que es inoperante el concepto de violación, en el que la quejosa aduce que el legislador no explicó por qué las personas físicas inscritas en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, deben tener un impulso económico minoritario.

Ello, al considerar que las razones para adoptar dicho estímulo, así como 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 a favor del Congreso de la Unión, por lo que los criterios para su establecimiento deben entenderse reservados a esa potestad, en cuanto órgano representativo y políticamente responsable.

Máxime que, ponderando las ventajas -más opciones para obtener el estímulo- y desventajas -existencia de montos máximos de devolución- generadas por el trato diferenciado al grupo de beneficiarios que utilicen el diésel en las actividades agropecuarias o silvícolas, se estimaba que el trato desigual resulta tolerable, teniendo en cuenta que el legislador no constriñó a los beneficiarios que se ubiquen en ese supuesto a optar por la devolución del monto máximo, aunado a que el abanico de opciones con que cuentan ese tipo de beneficiarios posibilitan que, a través de cualquiera de las otras opciones, reciban el estímulo fiscal de mérito.

En consecuencia, el tribunal colegiado resolvió negar el amparo a la quejosa.

31. **Recurso de revisión.** En su recurso de revisión **\*\*\*\*\***, hace valer lo siguiente:

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

**Único.** Que 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 dieciséis, es inconstitucional por contravenir el derecho a la igualdad consagrado en el artículo 1º constitucional.

Que es infundado el argumento dado por el tribunal colegiado. El cual consiste en 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 estima que sí es posible analizarlo bajo ese espectro, citando el criterio de la Segunda Sala de esta Suprema Corte contenido en la tesis aislada de rubro 2ª. XXX/2017 “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.”

Que 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.

Que de igual forma y para reforzar sus argumentos, invoca la jurisprudencia de la Primera Sala de esta Suprema Corte de rubro 1a./J.97/2006. “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

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD.” Del criterio ahí plasmado, aduce que su caso 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.

Que 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.

Que 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 esta Suprema Corte, 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.

Que por tanto, 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.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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.

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.

Que la quejosa concluye, que es claro que la norma es violatoria del derecho de igualdad previsto en el artículo 1° constitucional, dado que

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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.

### VII. PROCEDENCIA DEL RECURSO DE REVISIÓN.

32. Establecido lo anterior, se debe analizar si el presente asunto reúne los requisitos de importancia y trascendencia, para verificar si es o no procedente el recurso de revisión en amparo directo que nos ocupa.
33. De una interpretación sistemática de los artículos 107, fracción IX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83, fracción V y 84, fracción II de la Ley de Amparo vigente; 10, fracción III y 21, fracción III, inciso a) de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como del Acuerdo General Plenario 9/2015, se llega a la conclusión de que el recurso de revisión es procedente siempre y cuando se reúnan los siguientes requisitos: **1)** se presente oportunamente; **2)** exista una cuestión de constitucionalidad y **3)** el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de 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.
34. En el caso concreto, se satisface el requisito de oportunidad referido en el inciso 1), en virtud de que el recurso de revisión se interpuso en el plazo de diez días a que refiere el artículo 86 de la Ley de Amparo, como quedó asentado en apartados anteriores.
35. Por otra parte la llamada “cuestión de constitucionalidad” puede actualizarse de las siguientes maneras: **a)** si en la demanda se planteó la inconstitucionalidad de una norma general o se propuso la interpretación directa de algún precepto constitucional; y **b)** si en la sentencia del juicio de

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

garantías existe algún pronunciamiento respecto a la constitucionalidad de leyes o reglamentos, o que en la misma se haya realizado la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal, aunque no se haya planteado ello en la demanda de amparo, o bien, si en dicha sentencia se omitió el examen de estas cuestiones, cuando fueron propuestas en la demanda.

36. Sirve de apoyo a lo anterior la tesis de jurisprudencia número 2a./J. 64/2001, emitida por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, misma que esta Primera Sala comparte, de rubro: **“REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. REQUISITOS PARA SU PROCEDENCIA.”**<sup>16</sup>
37. Establecido lo anterior, se advierte que sí se satisface el segundo requisito, en virtud de que la quejosa controvertió en el juicio de amparo la constitucionalidad del artículo 16, apartado A, fracción III de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de dos mil dieciséis, y el tribunal colegiado calificó como inoperantes e infundados los conceptos de violación de la quejosa negando el amparo, por considerar que el referido artículo no es violatorio del derecho a la igualdad consagrado en el artículo 1º Constitucional. Dichas consideraciones son controvertidas por el recurrente, de ahí que subsista una cuestión propiamente constitucional susceptible de análisis en esta instancia.

---

<sup>16</sup> Tesis 2a./J. 64/2001, Novena Época, visible en el Tomo XIV del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, página 315, de texto: *“Los artículos 107, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83, fracción V, 86 y 93 de la Ley de Amparo, 10, fracción III, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación y el Acuerdo 5/1999, del 21 de junio de 1999, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece las bases generales para la procedencia y tramitación de los recursos de revisión en amparo directo, permiten inferir que un recurso de esa naturaleza sólo será procedente si reúne los siguientes requisitos: I. Que se presente oportunamente; II. Que en la demanda se haya planteado la inconstitucionalidad de una ley o la interpretación directa de un precepto de la Constitución Federal y en la sentencia se hubiera omitido su estudio o en ella se contenga alguno de esos pronunciamientos; y III. Que el problema de constitucionalidad referido entrañe la fijación de un criterio de importancia y trascendencia a juicio de la Sala respectiva de la Suprema Corte; en el entendido de que un asunto será importante cuando de los conceptos de violación (o del planteamiento jurídico, si opera la suplencia de la queja deficiente) se advierta que los argumentos o derivaciones son excepcionales o extraordinarios, esto es, de especial interés; y será trascendente cuando se aprecie la probabilidad de que la resolución que se pronuncie establezca un criterio que tenga efectos sobresalientes en materia de constitucionalidad; por el contrario, deberá considerarse que no se surten los requisitos de importancia y trascendencia cuando exista jurisprudencia sobre el tema de constitucionalidad planteado, cuando no se hayan expresado agravios o cuando, habiéndose expresado, sean ineficaces, inoperantes, inatendibles o insuficientes, siempre que no se advierta queja deficiente que suplir y en los demás casos análogos a juicio de la referida Sala, lo que, conforme a la lógica del sistema, tendrá que justificarse debidamente.”*

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

38. Asimismo, debe analizarse si se satisface el tercer requisitos 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”*.
39. El referido Acuerdo establece que un asunto es de importancia y trascendencia, siempre que la cuestión de constitucionalidad planteada dé lugar a un pronunciamiento novedoso o de relevancia para el orden jurídico nacional; o bien, 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.
40. Dicho requisito también se satisface, pues como se mencionó, en el juicio de amparo la quejosa controvertió la constitucionalidad del 16, apartado A, fracción III de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de dos mil dieciséis, por considerar que viola el principio de igualdad, tales argumentos que fueron desestimados por el tribunal colegiado y no existe jurisprudencia emitida por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto de dicho numeral.

### VIII. ESTUDIO DE FONDO

41. En el presente estudio se responderá la siguiente interrogante: **¿El artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis es violatorio del derecho de igualdad consagrado en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos?**
42. Para dar respuesta a dicha interrogante, en primer lugar es necesario analizar el artículo en cuestión, el cual establece lo siguiente:

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

**Artículo 16.** Durante el ejercicio fiscal de 2016, se estará a lo siguiente:

A. En materia de estímulos fiscales:

(...)

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<sup>17</sup> podrán solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieran 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 vigente 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 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 2016 y enero de 2017.

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

---

<sup>17</sup> I. Se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales, 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 de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación de dicho combustible, en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

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.



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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.

43. Del precepto transcrito, podemos desprender 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.
44. 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 \$\*\*\*\*\* 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 \$\*\*\*\*\* mensuales.
45. 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

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

inconstitucionalidad de un tratamiento diferenciado establecido en normas secundarias.

46. 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>18</sup>.
47. 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.
48. 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-.
49. 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

---

<sup>18</sup> Véase la tesis CXXXVIII/2005 de la Primera Sala, de rubro: "IGUALDAD. DELIMITACIÓN CONCEPTUAL DE ESTE PRINCIPIO"<sup>18</sup>.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

ORDINARIO, EL LEGISLADOR NO TIENE LA OBLIGACIÓN DE USAR LOS MEJORES MEDIOS IMAGINABLES.”<sup>19</sup>

50. A la vista de lo anterior, entonces, debe analizarse si la norma impugnada 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, hecho ello, establecer si tiene una incidencia central sobre el ejercicio de un derecho fundamental constitucionalmente protegido. De no cumplirse con las premisas anteriores, entonces el precepto deberá estudiarse bajo el criterio del escrutinio flexible.
51. Bajo esta tesitura, el artículo 16, apartado A, fracción III, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, otorga, 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.
52. Debe enfatizarse que una norma de estas características 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

---

<sup>19</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.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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.

53. 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.
54. 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.
55. 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.
56. 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.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

57. 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>20</sup>.
58. 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

---

<sup>20</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 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.”

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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.

59. 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 QUE SEA NECESARIO APORTAR RAZONES SOBRE LOS CASOS A LOS QUE NO SE OTORGA EL BENEFICIO RESPECTIVO.”<sup>21</sup>
60. Alcanzada la conclusión anterior -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 reparta según criterios considerados especialmente problemáticos o sospechosos por el artículo 1º constitucional.

---

<sup>21</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.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

Por lo que que en este caso la acción del legislador debe ser sometida al más flexible de los escrutinios.

61. 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 Federación para dos mil dieciséis, contraviene el derecho de igualdad previsto en el numeral 1º constitucional.
62. 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”.
63. 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”.
64. La quejosa 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

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

haya excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

65. Además, asegura la quejosa 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.
66. Finalmente la quejosa concluye que la norma es violatoria del derecho de igualdad previsto en el artículo 1° constitucional, dado que el trato diferenciado que establece para otorgar el estímulo fiscal tratándose de personas físicas no encuentra una justificación razonable.
67. 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>22</sup>, la cual establece que el principio de

---

<sup>22</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 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



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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.

68. 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.
69. 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.
70. 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 dieciséis:

<b>RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERAS.</b> (Título II, Capítulo VIII LISR)	<b>DE Y</b>	<b>RÉGIMEN DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES</b> (Título IV, Capítulo II, Sección I)	<b>RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL.</b> (Título IV, Capítulo II, Sección II)
Es aplicable para las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades ganaderas, silvícolas y pesqueras.		Tributan en este régimen las personas físicas que perciban ingresos derivados de actividades empresariales, dentro de los cuales se consideran los	Este régimen es únicamente para las personas que realicen actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicio por los que no se requiera para

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 4822/2017

<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 sus ingresos representen el 25% de sus ingresos totales y que no rebasen 8 veces el salario mínimo general elevado, se estipula que no</p>	<p>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>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 refiere el segundo párrafo de la fracción IV del</p>
--	---	--

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

<p>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>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>
--	--	---

71. 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.

72. 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>23</sup>

<sup>23</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 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

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

73. 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.
74. 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.
75. 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 verificar si las distinciones de trato son admisibles o legítimas, lo cual exige que su justificación sea objetiva y razonable.
76. 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.

---

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, 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.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

77. 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.
78. 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>24</sup>
79. 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.
80. 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

---

<sup>24</sup> 1a. XCIV/2010; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XXXII, Julio de 2010; Pág. 253.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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–

81. 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 dieciséis, 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.
82. 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.
83. 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 2016, 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

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

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 (...)”

84. 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.
85. 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.
86. 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.
87. En mérito de lo expuesto, lo procedente es confirmar la sentencia recurrida y por ende, negar el amparo solicitado.

## IX. REVISIÓN ADHESIVA

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

88. Ante lo infundado de los agravios manifestados por el recurrente, lo procedente es declarar sin materia el recurso de revisión adhesivo.
89. Lo anterior, porque como lo dispone el artículo 83, último párrafo de la Ley de Amparo, la adhesión sigue la suerte procesal del recurso principal al carecer de autonomía, en cuanto a su trámite y procedencia, pues su naturaleza es la de sostener la validez y legalidad de la resolución impugnada e, incluso, fortalecer o mejorar lo ya alcanzado.
90. En este orden de ideas, como esta Primera Sala convalidó la sentencia de amparo, entonces, debe decirse que ha quedado sin materia al haber desaparecido la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de la autoridad tercero interesada para interponer la adhesión.
91. Al respecto, es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 71/2006 que dispone:

**REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE.** 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 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.

### X. DECISION

92. En atención a las consideraciones anteriores, se concluye que al resultar infundados los agravios formulados por el recurrente en su escrito de revisión, lo correcto es confirmar la sentencia recurrida y negar el amparo solicitado.

Por lo expuesto y fundado, se:

**RESUELVE:**



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4822/2017

**PRIMERO.** Se **confirma** la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a \*\*\*\*\* en contra de la autoridad y por el acto precisado en el apartado I de la presente ejecutoria.

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

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