

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

**QUEJOSA Y RECURRENTE: FRISA
FORJADOS, SOCIEDAD ANÓNIMA DE
CAPITAL VARIABLE**

**RECURRENTE ADHESIVO: PRESIDENTE
DE LA REPÚBLICA**

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

PONENTE: MINISTRO ALFREDO GUTIÉRREZ ORTIZ MENA

COTEJÓ

SECRETARIA: GABRIELA ELEONORA CORTÉS ARAUJO

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

S E N T E N C I A

Mediante la cual se resuelve el amparo en revisión 1251/2017 promovido por Frisa Forjados, Sociedad Anónima de Capital Variable (en adelante “Frisa” la quejosa o la recurrente) en contra del fallo dictado el trece de septiembre de dos mil dieciséis, por el Juez Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Novena Región, con residencia en Zacatecas, Zacatecas, en el juicio de amparo indirecto 366/2016 (expediente auxiliar 287/2016).

El problema jurídico a resolver por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consiste en analizar si el artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de las disposiciones de vigencia temporal del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, vigente a partir del uno de enero de dos mil dieciséis, transgrede los principios de equidad, igualdad, seguridad jurídica y rectoría económica del Estado que tutelan los artículos 3, 14, 16, 25, 26, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

I. ANTECEDENTES

1. El dieciocho de noviembre de dos mil quince fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria” (el “Decreto”), vigente a partir del uno de enero de dos mil dieciséis; dentro de cuyas disposiciones destaca la relativa al artículo Tercero transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a través de la cual se otorga un estímulo fiscal a determinados contribuyentes.
2. En razón de dicha circunstancia, **Frisa**, al presentar su declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2015, advirtió no tener acceso al estímulo fiscal previsto en el artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV del Decreto, consistente en la deducción inmediata de inversiones nuevas de activo fijo que realizó de septiembre a diciembre del referido ejercicio fiscal.

II. TRÁMITE DEL JUICIO DE AMPARO

3. Por escrito presentado el catorce de abril de dos mil dieciséis¹, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Estado de Nuevo León, con residencia en Monterrey, **Alberto Ortiz Carpinteyro**, en representación de **Frisa**, promovió juicio de amparo en contra del decreto referido en el apartado que antecede, con motivo de su entrada en vigor y señaló lo siguiente:

III. AUTORIDADES RESPONSABLES

- a) El Congreso de la Unión, integrado por la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores.
- b) El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos [...]

IV. ACTOS RECLAMADOS

¹ Cuaderno de amparo indirecto 366/2016, fojas 2 a 58.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

a) Del Congreso de la Unión [...] se reclama la discusión, aprobación y expedición del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

En específico, la parte quejosa impugna por inconstitucional el Artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del 1° de enero de 2016, el cual establece literalmente los siguiente:

[se transcribe]

b) Del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos se reclama la promulgación y la expedición del Decreto Legislativo que ha quedado señalado en el apartado que antecede, el cual contiene las disposiciones cuya inconstitucionalidad se reclama.

4. La parte quejosa señaló los artículos 1°, 16, 28, 31, fracción IV, y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de Estados Americanos y 1°, 11, 24 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos como preceptos violados en su perjuicio y esgrimió los conceptos de violación que estimó pertinentes.
5. Por razón de turno, correspondió conocer al Juez Primero de Distrito En Materia Administrativa en el Estado de Nuevo León, con residencia en Monterrey, quien registró la demanda bajo el toca 366/2016, admitió a trámite, solicitó los informes justificados a las autoridades señaladas como responsables y señaló día y hora para la celebración de la audiencia constitucional, mediante proveído de dieciocho de abril de dos mil dieciséis².
6. Seguidos los trámites de ley, el seis de julio de dos mil dieciséis se celebró la audiencia constitucional³ y por auto de ocho de agosto de dos mil dieciséis se enviaron los autos del juicio al Primer Juzgado de Distrito del Centro Auxiliar de la Novena Región, con residencia en Zacatecas, Zacatecas, para el dictado de sentencia⁴, quien registró el juicio bajo el expediente auxiliar 287/2016⁵.

² *Ibidem*, fojas 81 a 84.

³ *Ibidem*, foja 133.

⁴ *Ibidem*, foja 135.

⁵ *Ibidem*, foja 138.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

7. Finalmente, el trece de septiembre de dos mil dieciséis, el juez de distrito autorizó la sentencia que dictó, en la cual negó el amparo a la quejosa⁶.

III. INTERPOSICIÓN DE LOS RECURSOS DE REVISIÓN

8. Inconforme con la resolución del juez de Distrito, la quejosa interpuso recurso de revisión el veintiocho de octubre de dos mil dieciséis⁷, ante la Oficialía de Partes del Juzgado Primero de Distrito en Materia Administrativa en el Estado de Nuevo León, del cual, por razón de turno correspondió conocer al Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito; admitiendo el medio de defensa acuerdo de presidencia de veinticuatro de abril dos mil diecisiete⁸.
9. Por su parte, el Presidente de la República interpuso recurso de revisión adhesivo ante la Oficialía de Partes del tribunal colegiado mencionado el cuatro de mayo de dos mil diecisiete⁹, agregado a los autos del recurso principal por acuerdo de veintinueve siguiente¹⁰.
10. Posteriormente, en sesión de diecinueve de octubre de dos mil diecisiete¹¹, el tribunal colegiado de circuito acordó carecer de competencia para pronunciarse sobre los agravios hechos valer tanto por la quejosa como por el Presidente de la República, relacionados con la constitucionalidad del Decreto, por lo que resolvió enviar los autos a este Alto Tribunal para el estudio relativo.
11. Recibidos los autos, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, por acuerdo de uno de diciembre de dos mil diecisiete¹², registró el asunto bajo el expediente 1251/2017, asumió su competencia originaria,

⁶ *Ibidem*, fojas 140 a 181 vuelta.

⁷ Cuaderno del amparo en revisión 148/2017, fojas 3 a 22.

⁸ *Ibidem*, fojas 23 a 24.

⁹ *Ibidem*, foja 51 vuelta.

¹⁰ *Ibidem*, foja 52.

¹¹ Fojas 65 a 70 vuelta.

¹² Fojas 51 a 53 vuelta del expediente en que se actúa.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

ordenó notificar a la autoridad responsable y, finalmente, turnó los autos para su estudio y elaboración del proyecto, al Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.

12. Por último, el ocho de enero de dos mil dieciocho, la Presidenta de esta Primera Sala se avocó al conocimiento del asunto para su estudio y elaboración del proyecto¹³.

IV. COMPETENCIA

13. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción I, inciso e, de la Ley de Amparo vigente, 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; 37, parte final, y 86, primer párrafo, del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación vigente; y conforme a lo previsto en el Punto Tercero, por no darse los supuestos a que se alude en el Punto Segundo, fracción III, y Cuarto fracción I, todos del Acuerdo General Plenario 5/2013, de trece de mayo de dos mil trece, en virtud de que el recurso de revisión se interpuso en contra de una sentencia dictada por un juez de distrito, en un juicio de amparo en materia administrativa, en el que se cuestionó la constitucionalidad del artículo Tercero transitorio, fracciones II, III, IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince y en vigor desde el uno de enero de dos mil dieciséis.
14. Cabe señalar que en el 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 5/2013, en virtud de que la resolución del

¹³ *Ibidem*, foja 74.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

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 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 de la 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 5/2013, esta Sala debe avocarse al conocimiento del mismo.

V. OPORTUNIDAD Y LEGITIMACIÓN

16. Esta Primera Sala estima innecesario pronunciarse sobre estos aspectos, pues ello fue materia de pronunciamiento por parte del tribunal colegiado de circuito en el acuerdo relativo, a través del cual que previno sobre el recurso.

VI. ELEMENTOS NECESARIOS PARA RESOLVER

17. 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, los argumentos del recurso de revisión, así como lo resuelto por el tribunal colegiado.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

VI.1. Demanda de amparo

18. La quejosa propuso cuatro conceptos de violación, en los cuales manifestó, esencialmente, las cuestiones que a continuación se sintetizan.
19. A través del primer concepto de violación, la quejosa manifiesta que el artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, del Decreto transgreden el principio de equidad tributaria que tutela el numeral 31, fracción IV, de la Constitución, al considerar que no existe una razón válida para otorgar un trato desigual entre contribuyentes que se encuentran en la misma situación, excluyendo a algunos, como la quejosa, del beneficio económico otorgado.
20. Por su parte, señala en el segundo concepto de violación que el artículo transitorio del Decreto no respetó los principios de igualdad y de seguridad jurídica, ya que no se sustentó bajo un parámetro de razonabilidad para justificar y motivar la desigualdad que provoca la no deducción inmediata de inversiones a ciertos contribuyentes, pues la distinción implementada en dicha disposición corresponde a ingresos brutos y no a la utilidad. Por ende, el artículo no atiende la capacidad económica y el impacto patrimonial de los contribuyentes, ya que para que la diferenciación resulte acorde con el derecho de igualdad, las consecuencias deben ser proporcionales para conseguir un trato equitativo.
21. Asimismo, la quejosa señaló que ello constituye una discriminación constitucionalmente vedada, al distinguir entre los contribuyentes respecto de los cuales resulta aplicable el estímulo fiscal, puesto que no tiene bases objetivas y razonables para ello.
22. En el tercer concepto de violación aduce que el Decreto vulnera el principio de rectoría económica del Estado, al establecer un beneficio limitado a cierto tipo de contribuyentes, impidiendo al resto en igualdad de condiciones deducir de forma inmediata las inversiones de bienes nuevos de activo fijo, y obligándolos a aplicar las tasas de depreciación que tutelan los artículos 34 y

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

35 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; situación que –a su juicio– desincentiva la generación de inversiones en el país.

23. Finalmente, a través del cuarto concepto de violación, la quejosa sostuvo que el artículo impugnado viola el principio de libre concurrencia al colocar en una situación de franca desventaja a aquellos contribuyentes que han realizado inversiones en bienes nuevos de activo fijo durante el período precisado y a quienes se impide la deducción inmediata y reconocer la totalidad de la erogación correspondiente, en el mismo ejercicio. Con ello –señala– se otorga una ventaja indebida a ciertas personas o ciertos sectores de la economía que pueden llevarlas a una situación privilegiada.

VI. 2. Sentencia de amparo

24. El juez de distrito no se pronunció sobre causal de improcedencia alguna, por no haber sido invocada por las responsables ni advertir de oficio la actualización de alguna de las previstas en el artículo 61 de la Ley de Amparo.
25. Por otra parte, analizó los conceptos de violación primero a tercero y los declaró infundados con base en los razonamientos siguientes:

a) A partir de lo que dispone el artículo 1° constitucional y la interpretación realizada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que quedó fijada en el criterio 1a./J. 55/2006 **“IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL”**, el artículo Tercero transitorio del Decreto no clasifica a los contribuyentes a partir de criterios relacionados con el origen étnico o nacional, el género, la edad, las capacidades diferentes, la religión, el estado civil ni cualquier otra que permita identificar una categoría de personas que compartan o hayan compartido una condición de exclusión o tenga el objeto de anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas, sin que pueda decirse que la norma se articula en torno a un elemento que atente

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

contra la dignidad humana o tenga por objeto anular o menoscabar derechos y libertades de las personas.

b) Los contribuyentes no tienen un derecho fundamental a recibir beneficios fiscales y, por la configuración de las medidas y su impacto en objetivos estatales de la máxima relevancia, las normas deben someterse a un análisis escrupuloso de constitucionalidad a partir del principio de generalidad tributaria, a partir del cual la desigualdad de trato que una exención o beneficio suponen debe señalar una justificación razonable y ser proporcional al fin perseguido; por ende, las personas que no cuentan con un beneficio 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, lo cual será justificado por el legislador en cuanto a su razonabilidad y proporcionalidad del fin perseguido.

c) La distinción que impuso el legislador para el acceso al estímulo fiscal es analizable a la luz del principio de igualdad, siempre que no afecte el mérito político de su adopción, de la elección de sus destinatarios, la finalidad y cumplimiento de lo que se persigue; lo que en el caso se satisface de la exposición de motivos de la Cámara de Diputados de ocho de septiembre de dos mil quince, el dictamen elaborado por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, así como del dictamen de las Comisiones unidas de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Senadores.

Lo anterior, porque a través de los documentos de referencia el fin perseguido por el otorgamiento del estímulo fiscal consiste en incentivar, directamente, a las empresas de menor escala a fin de crear las condiciones que contribuyan a su establecimiento, crecimiento y consolidación, ya que no pueden acceder fácilmente a un financiamiento a diferencia de las grandes empresas que sí lo pueden obtener.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

d) También en la exposición de motivos se dispuso que Nacional Financiera diseñe un programa para las pequeñas y medianas empresas con ingresos superiores a cincuenta y hasta doscientos cincuenta millones de pesos, que realicen inversiones productivas y no reciban el beneficio de la deducción inmediata, acrediten estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y satisfagan los demás requisitos crediticios. Además, la regla 3, fracción XXIX, de las Reglas de Operación del Fondo Nacional Emprendedor para el ejercicio fiscal 2016 de treinta de diciembre de dos mil quince se obtiene que los contribuyentes realizan inversiones para crear y ampliar la infraestructura de transporte, así como quienes inviertan en equipo utilizado en el sector energético y a quienes no se somete el requisito de no rebasar los cien millones de pesos por ingreso propios de la actividad empresarial en el ejercicio inmediato interior, la distinción realizada por el legislador es objetiva, al otorgar el estímulo fiscal a dichas empresas.

e) Las empresas que no tienen derecho al estímulo fiscal no están pagando una obligación fiscal excesiva con relación a su capacidad contributiva, porque cuentan con posibilidad de deducir sus activos fijos en términos de los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

f) Se beneficia sólo a cierto tipo de contribuyentes al tratarse de áreas estratégicas del Estado, sobre la base objetiva y razonable consistente en incentivar a otros sectores que implican actividades de interés general y promover más el crecimiento y desarrollo económico del país a fin de permitir alcanzar una mejor distribución del ingreso y la riqueza, lo que no trastoca la garantía de igualdad, toda vez que la diferenciación se encuentra justificada.

g) De la interpretación sistemática a los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución sobre la facultad del Congreso de la Unión para organizar y conducir el desarrollo nacional y la regulación económica, se

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

desprende que los estímulos fiscales deben atender, precisamente, a estos aspectos y ponderará sus políticas en atención a las áreas de interés público y al beneficio colectivo que requieren de manera concreta su intervención exclusiva en esos beneficios tributarios. Por lo tanto, el beneficio fiscal impugnado no se revela como una expresión de un uso distorsionado de la discrecionalidad que los referidos numerales constitucionales otorgan al Congreso de la Unión a quien corresponde la regulación económica del Estado.

h) En relación con el principio de equidad debe señalarse en primer lugar que los estímulos fiscales, además de ser un beneficio, se emplean como instrumentos de política financiera, económica y social, en aras de que el Estado impulse, oriente, encauce, aliente o desaliente algunas actividades o usos sociales, con la condición de que la finalidad perseguida sea objetiva y no arbitraria ni caprichosa.

i) El artículo Tercero transitorio impugnado opera a través de la deducción inmediata de activo fijo, en lugar de la prevista en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es inconcuso que dicho estímulo incide en su cálculo y determinación y debe analizarse a la luz del principio de equidad tributaria, el cual no se ve afectado al existir un fin perseguido por el legislador, objetivo y razonable tendente a apoyar a los establecimientos micro, pequeños y medianos para propiciar una mayor inversión por parte de dichas empresas para estimular su competitividad y facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas.

VI. 3. Recurso de revisión principal

26. La recurrente propone dos agravios para combatir la resolución del juez de Distrito.
27. En el primer agravio, manifiesta que la sentencia es ilegal al llevar a cabo un análisis inconsistente de los conceptos de violación primero y segundo,

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

porque sostiene que no se violenta el principio de equidad tributaria a partir de que los contribuyentes no tienen un derecho fundamental a recibir beneficios fiscales, ya que en términos del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos todos los contribuyentes que cuenten con un nivel económico mínimo, están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público, siendo que ello no es congruente con lo planteado en la demanda de amparo.

28. Tampoco es correcta la conclusión del juez de distrito en el sentido de que la norma contiene un trato diferenciado justificado a partir del proceso legislativo y del Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, ni que el hecho de limitarse a áreas estratégicas (construcción, infraestructura de transporte e hidrocarburos) sea suficiente para avalar la constitucionalidad del artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, del Decreto. Por lo tanto, el precepto es inconstitucional porque viola los principios de equidad tributaria, igualdad y seguridad jurídica, sin que sea factible analizarlo desde la perspectiva del principio de generalidad tributaria que no fue planteado por la quejosa.
29. La recurrente manifiesta que debe llevarse a cabo el análisis de razonabilidad de la medida impuesta por la norma impugnada, su finalidad y la proporcionalidad entre los medios implementados, lo cierto es que aun cuando se trata de un escrutinio laxo, el legislador debe justificar que el fin sea objetivo y constitucionalmente válido, lo que en el caso no se colma porque en la exposición de motivos no existe una justificación para otorgar el estímulo fiscal únicamente a un sector limitado de los contribuyentes.
30. Además –señala–, la deducción inmediata a que tienen derecho los contribuyentes como la ahora recurrente no resultó eficaz para fomentar la inversión en la pequeña y mediana empresa, por lo que no resulta acorde al fin extrafiscal que dispone la norma transitoria. Tan es así, que la deducción inmediata de inversión de bienes nuevos de activo fijo con sus respectivas limitantes previsto en el artículo 220 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil trece fue derogado.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

31. Agrega que el fin perseguido con el beneficio fiscal es incentivar directamente a las empresas de menor escala, lo cual no puede inferirse de la exposición de motivos sino del producto del proceso legislativo que es, precisamente, la norma. No obstante, aún de acudir a elementos ajenos a la norma para su interpretación como es el proceso legislativo, de este último no se desprende que el fin buscado por el legislador hubiera sido que las empresas de menor escala pudiera acceder de forma más fácil a un financiamiento.
32. Manifiesta que el juez determinó indebidamente que el nivel de ingresos es el aspecto relevante para fines de definir el derecho que los contribuyentes pueden tener para fines de tomar la deducción sobre las inversiones que efectúen, no obstante que se trata de cuestiones ajenas e independientes entre sí; pues si un contribuyente tiene mayores ingresos que otro, ello no implica que se encuentren en un plano de desigualdad para fines de efectuar la deducción sobre inversiones efectuadas.
33. Señala que resulta ilegal la sentencia recurrida, porque el juez concluye que el legislador no se encuentra obligado a precisar las razones que consideró para excluir a los contribuyentes que ingresaron más de cien millones de pesos, ya que no están pagando una obligación excesiva en relación con su capacidad contributiva, sin que tal aseveración justifique la desigualdad entre los sujetos.
34. También es ilegal que el juez justificara su decisión a partir de lo previsto en el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, en tanto es también un elemento ajeno a la norma.
35. Por otra parte, en el segundo agravio la recurrente insiste en la ilegalidad de la sentencia recurrida y refiere que el juez omitió el estudio de todos los conceptos de violación respecto al valor normativo de la exposición de motivos, el principio de equidad a la luz del criterio 2a./J. 31/2007 “**EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL**”, el principio de rectoría

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

económica y al desarrollo integral y el estudio del cuarto concepto de violación en el que se alega el principio de libre competencia.

VI. 4. Recurso de revisión adhesiva

36. El Presidente de la República expresó ocho agravios en los que aduce, medularmente, lo siguiente:

a) La inoperancia de los agravios vertidos por la recurrente al impugnar la omisión de estudio de los conceptos de violación

b) Que debe confirmarse la sentencia recurrida en relación con la constitucionalidad del artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, del Decreto al no transgredir el principio de igualdad, en tanto el legislador supera el escrutinio laxo de igualdad para justificar el trato diferenciado en el estímulo fiscal impugnado, toda vez que persigue una finalidad objetiva y constitucionalmente legítima, colma el requisito de instrumentalidad medio-fin y supera el escrutinio de constitucionalidad en sentido estricto.

c) En la sentencia recurrida se analiza debidamente la constitucionalidad del artículo impugnado a la luz del principio de rectoría económica del Estado, el cual de forma alguna implica el otorgamiento de derechos.

d) Debe confirmarse la sentencia en el sentido de que el artículo Tercero, fracciones II, III y IV, del Decreto constituyen el medio idóneo para incentivar la inversión en las micro y pequeña empresas, pues ello se desprende de la exposición de motivos, en la que se dispone que el beneficio fuera destinado a las empresas que tienen mayores problemas para obtener préstamos o financiamientos y, en consecuencia, se abrieran las posibilidades de consolidación y estabilidad económica. Además, si bien se eliminó la deducción inmediata porque no se justificaba que las grandes empresas redujeran injustificadamente su carga tributaria, la implementación de la medida a través del Decreto

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

obedece a incentivar a micro y pequeña empresas, por lo que las razones del legislador no son contradictorias, sino que atienden a realidades económicas y sociales diferentes.

e) Tal como lo determinó el juez de distrito, el otorgamiento del estímulo es acorde al Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, con lo cual se sostiene que el beneficio fiscal descansa sobre una base constitucional legítima.

f) El artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, del Decreto es acorde al principio de equidad tributaria, pues existe un parámetro objetivo de causación entre quienes tienen ingresos inferiores a 100 millones de pesos y quienes los exceden.

g) El artículo impugnado no es contrario al principio de competitividad, tal como lo concluyó la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la acción de inconstitucionalidad 40/2013 en el sentido de que la finalidad de dicho principio es orientar la política pública en su conjunto y no debe entenderse como un derecho humano de los contribuyentes; pues la competitividad no puede verificarse por in medio de control constitucional, sino a través de sistemas de evaluación y rendición de cuentas para su estudio y análisis. Así, si bien la competencia es una obligación prevista en el artículo 25 constitucional, ello no significa que un estímulo fiscal sea la única forma de alcanzarla, por lo que no puede exigirse al legislador su establecimiento.

VI.5. Acuerdo del tribunal colegiado

37. El diecinueve de octubre de dos mil diecisiete, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, reservó competencia originaria a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación para el análisis de los agravios propuestos tanto por la quejosa recurrente como por la recurrente adhesiva, sobre el estudio de constitucionalidad de las disposiciones de vigencia

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

temporal previstas en el artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, del Decreto de dieciocho de noviembre de dos mil quince.

VII. ANÁLISIS DE LOS AGRAVIOS

38. Los agravios propuestos por la quejosa y recurrente son infundados por las razones que se exponen en este apartado.
39. Primero, no asiste razón a la recurrente respecto a que el juez de distrito llevó a cabo un análisis incorrecto de sus conceptos de violación primero y segundo; porque, contrario a lo que asevera, la respuesta dada en la sentencia de amparo es legal y congruente lo solicitado en la demanda de amparo.
40. En efecto, en los conceptos de violación mencionados, la entonces quejosa sostuvo que el artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, del Decreto no respetaban los principios de igualdad, equidad tributaria y seguridad jurídica al otorgar un beneficio común a cierto tipo de contribuyentes y excluyendo a otros como la ahora recurrente, para lo cual el juez de distrito aplicó el criterio 1a./J. 55/2006 de esta Primera Sala para justificar el motivo por el cual la norma impugnada no podía analizarse a partir de un escrutinio estricto de igualdad, las razones por las que un beneficio fiscal no puede instituirse como un derecho en favor de todos los contribuyente y la razonabilidad del legislador para llevar a cabo una diferenciación para el acceso al estímulo fiscal controvertido.
41. Conclusiones anteriores que, en esencia, esta Primera Sala confirma a partir de los precedentes que este Alto Tribunal ha sostenido sobre el contraste entre estímulos fiscales y principios constitucionales, pues es importante señalar, principalmente, que el Tribunal Pleno ha determinado que el principio de equidad tributaria envuelve una igualdad de trato entre los gobernados cuando se ubican una idéntica situación frente a la norma jurídica que los regula, por lo que si una conducta concreta produce distinción entre

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.

42. Adicionalmente, sustentó que dicho principio también exige que se otorgue un trato diferenciado a los sujetos que se encuentren en situaciones tributarias desiguales, lo que implica que no toda desigualdad de trato ante la ley resulta inconstitucional, sino únicamente, como acaba de mencionarse, cuando produce distinción entre situaciones tributarias iguales si no existe para ello una justificación objetiva y razonable¹⁴.
43. En sentido similar, esta Primera Sala ha sostenido que, dado el análisis que debe hacerse del principio fundamental de igualdad, o bien, de equidad en materia tributaria, en ciertos casos no es posible realizar distinciones, mientras que en otros supuestos estará permitido o incluso exigido constitucionalmente y que cuando la ley distingue entre dos o varios hechos, sucesos o personas, se requiere analizar: i) si la distinción descansa en una base objetiva y razonable o es una discriminación constitucionalmente vedada; ii) la racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador; iii) si se cumple con el requisito de la proporcionalidad; y, iv) establecer en cada caso el referente sobre la cual se predica la igualdad¹⁵.

¹⁴ Resulta aplicable la jurisprudencia P./J. 41/97 “**EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.** El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional”, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, junio de 1997, p. 43.

¹⁵ Tal como se advierte de la jurisprudencia 1a./J. 55/2006 “**IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.** La igualdad

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

44. Este último aspecto es imprescindible, pues la igualdad es un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se atribuye siempre a algo; así, ese 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.
45. Ahora bien, con relación a lo anterior, esta Primera Sala también ha sostenido que es necesario distinguir la intensidad con la que deben evaluarse las diferenciaciones por parte del legislador, lo cual obedece al diseño y contenido del texto constitucional.
46. Así, tratándose de las normas de índole económico o tributario, por regla general, la intensidad del análisis debe ser poco estricto, con el fin de no

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 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”, visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, septiembre de 2006, p. 75.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

vulnerar la libertad política del legislador en esos campos, en los cuales la Constitución General prevé una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado; sin que ello signifique algún tipo de renuncia por este Alto Tribunal el ejercicio de su competencia de control constitucional, sino que en ciertas materias el legislador goza de mayor discrecionalidad constitucional, por lo que en esos temas la intensidad de su control se ve limitada.

47. Cuestiones diversas suceden en aquellos casos en los que el legislador tiene una limitada discrecionalidad, pues en esos supuestos el escrutinio judicial debe entonces ser más estricto, tal como es el caso de alguno de los criterios enunciados en el último párrafo del artículo 1 constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas), el juzgador para examinar su constitucionalidad a la luz del principio de igualdad debe hacer un análisis estricto, es decir, debe existir una motivación reforzada por parte del creador de la norma¹⁶.
48. Así, esta Primera Sala estima que el análisis del principio de equidad –para el caso que nos ocupa– requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación, por lo que basta que la intervención legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, exigiéndose un mínimo de

¹⁶ Robustece lo anterior la jurisprudencia 1a./J. 66/2015 **“IGUALDAD. CUANDO UNA LEY CONTENGA UNA DISTINCIÓN BASADA EN UNA CATEGORÍA SOSPECHOSA, EL JUZGADOR DEBE REALIZAR UN ESCRUTINIO ESTRICTO A LA LUZ DE AQUEL PRINCIPIO**. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que cuando una ley contiene una distinción basada en una categoría sospechosa, es decir, en alguno de los criterios enunciados en el último párrafo del artículo 1o. constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas), el juzgador debe realizar un escrutinio estricto de la medida para examinar su constitucionalidad a la luz del principio de igualdad, puesto que estas distinciones están afectadas de una presunción de inconstitucionalidad. Si bien la Constitución no prohíbe que el legislador utilice categorías sospechosas, el principio de igualdad garantiza que sólo se empleen cuando exista una justificación muy robusta para ello”, publicada en la Décima Época de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, octubre de 2015, tomo II, p. 1462.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

idoneidad entre el medio y su finalidad, además de que debe existir un mínimo de proporcionalidad entre el medio elegido y el fin buscado que justifique la intervención legislativa diferenciada entre los sujetos comparables.

49. En el caso, el tópic de inequidad recae en el artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigentes a partir del uno de enero de dos mil dieciséis, que señala:

Artículo tercero. Para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se aplicarán las siguientes disposiciones:

[...]

II. Se otorga el siguiente estímulo fiscal a los contribuyentes que a continuación se señalan:

i) Quienes tributen en los términos de los Títulos II o IV, Capítulo II, Sección I de esta Ley, que hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 millones de pesos.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que inicien actividades, podrán aplicar la deducción prevista en los apartados A o B de esta fracción, según se trate, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite previsto en el párrafo anterior. Si al final del ejercicio exceden del límite previsto en el párrafo anterior, deberán cubrir el impuesto correspondiente por la diferencia entre el monto deducido conforme a esta fracción y el monto que se debió deducir en cada ejercicio en los términos de los artículos 34 y 35 de esta Ley.

ii) Quienes efectúen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como, carretera, caminos y puentes.

iii) Quienes realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II, III, IV y V de la Ley de Hidrocarburos, y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.

El estímulo consiste en efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 34 y 35 de esta Ley, deduciendo en el ejercicio en el que se adquieran los bienes, la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión, únicamente los por cientos que se establecen en esta fracción. La parte de dicho monto que exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo el por ciento que se autoriza en esta fracción, será deducible únicamente en los términos de la fracción III.

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere esta fracción, para los contribuyentes a que se refiere el inciso i) de esta fracción, son los que a continuación se señalan:

[...]

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere esta fracción, para los contribuyentes a que se refieren los incisos ii) y iii) de esta fracción, son los que a continuación se señalan:

[...]

En el caso de que el contribuyente se dedique a dos o más actividades de las señaladas en esta fracción, se aplicará el por ciento que le

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido la mayor parte de sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se realice la inversión.

La opción a que se refiere esta fracción, no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni tratándose de aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola.

Para los efectos de esta fracción, se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal previsto en esta fracción, para efectos del artículo 14, fracción I de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción a que se refiere esta fracción.

Quienes apliquen este estímulo, podrán disminuir de la utilidad fiscal determinada de conformidad con el artículo 14, fracción III de esta Ley, el monto de la deducción inmediata efectuada en el mismo ejercicio, en los términos de esta fracción. El citado monto de la deducción inmediata, se deberá disminuir, por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate, a partir del mes en que se realice la inversión. La disminución a que refiere esta fracción se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulativa. Para efectos de este párrafo, no se podrá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos del artículo 14, fracción I de esta Ley.

Se deberá llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la deducción inmediata en los términos previstos en esta fracción, anotando los datos de la documentación comprobatoria que las respalde y describiendo en el mismo el tipo de bien de que se trate, el por ciento que para efectos de la deducción le correspondió, el ejercicio en el que se aplicó la deducción y la fecha en la que el bien se dé de baja en los activos del contribuyente.

Para los efectos del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la deducción inmediata establecida en esta fracción, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en esta Ley.

III. Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en la fracción anterior, por los bienes a los que la aplicaron, estarán a lo siguiente:

a) El monto original de la inversión se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo que transcurra desde que se efectuó la inversión y hasta el cierre del ejercicio de que se trate.

El producto que resulte conforme al párrafo anterior, se considerará como el monto original de la inversión al cual se aplica el por ciento a que se refiere la fracción anterior por cada tipo de bien.

b) Considerarán ganancia obtenida por la enajenación de los bienes, el total de los ingresos percibidos por la misma.

c) Cuando los bienes se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles, se podrá efectuar una deducción por la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión ajustado con el factor de actualización

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que se haya efectuado la deducción señalada en la fracción anterior, los por cientos que resulten conforme al número de años transcurridos desde que se efectuó la deducción de la fracción anterior citada y el por ciento de deducción inmediata aplicado al bien de que se trate, conforme a lo siguiente:

Para los contribuyentes a que se refiere el inciso i) de la fracción II, aplicarán respectivamente para 2016 y 2017, las siguientes tablas.

Para los efectos de esta fracción, cuando sea impar el número de meses del periodo a que se refieren los incisos a) y c) de esta fracción, se considerará como último mes de la primera mitad el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

IV. La deducción prevista en la fracción II, únicamente será aplicable en los ejercicios fiscales de 2016 y 2017, conforme a los porcentajes previstos en dicha fracción.

Los contribuyentes a que se refiere la citada fracción II, podrán aplicar la deducción por las inversiones que efectúen entre el 1 de septiembre y el 31 de diciembre de 2015, en los términos previstos en dicha fracción para el ejercicio 2016, al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal de 2015.

Para los efectos del artículo 14, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que en el ejercicio 2017 apliquen la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, deberán calcular el coeficiente de utilidad de los pagos provisionales que se efectúen durante el ejercicio 2018, adicionando la utilidad fiscal o reduciendo la pérdida fiscal del ejercicio 2017, según sea el caso, con el importe de la deducción a que se refiere la fracción II [...]

50. De la norma reclamada se advierten tres apartados respecto del estímulo fiscal que nos ocupa, a saber:

a) Se otorga un estímulo fiscal a favor de quienes: i) hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta \$100'000,000.00 (cien millones de pesos); ii) efectúen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte; iii) realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II (tratamiento, refinación, enajenación, comercialización, transporte y almacenamiento del petróleo), III (procesamiento, compresión, licuefacción, descompresión y regasificación, así como el transporte, almacenamiento, distribución, comercialización y expendio al público de gas natural), IV (transporte, almacenamiento, distribución, comercialización y expendio al público de petrolíferos) y V (transporte por ducto y el almacenamiento que se

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

encuentre vinculado a ductos, de petroquímicos) de la Ley de Hidrocarburos¹⁷, y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.

b) El beneficio consiste en efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo a los porcentajes establecidos en el citado numeral, en lugar de las previstas en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deduciendo en el ejercicio en el que se adquirieran los bienes.

c) Se establece la mecánica para determinar el valor del bien nuevo de activo fijo.

d) La temporalidad del beneficio fiscal es por los ejercicios fiscales de dos mil quince (sólo por los bienes adquiridos en el último cuatrimestre del ejercicio), dieciséis y dos mil diecisiete.

51. De lo anterior, se tiene que la norma reclamada establece un beneficio fiscal consistente en permitir deducir a porcentajes mayores de los establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta (deducción inmediata) los bienes nuevos de activo fijo, por los ejercicios fiscales de dos mil quince sólo por los bienes adquiridos en el último cuatrimestre del ejercicio dieciséis y dos mil diecisiete; ello a favor únicamente de las personas que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior una cantidad inferior de 100'000,000.00 (cien millones de pesos), quienes inviertan en infraestructura de transporte, en ciertas ramas y equipo relacionados con el sector energético.

¹⁷ “**Artículo 2.** Esta Ley tiene por objeto regular las siguientes actividades en territorio nacional:
I. El Reconocimiento y Exploración Superficial, y la Exploración y Extracción de Hidrocarburos;
II. El Tratamiento, refinación, enajenación, comercialización, Transporte y Almacenamiento del Petróleo;
III. El procesamiento, compresión, licuefacción, descompresión y regasificación, así como el Transporte, Almacenamiento, Distribución, comercialización y Expendio al Público de Gas Natural;
IV. El Transporte, Almacenamiento, Distribución, comercialización y Expendio al Público de Petrolíferos, y
V. El Transporte por ducto y el Almacenamiento que se encuentre vinculado a ductos, de Petroquímicos”.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

52. En esa línea argumentativa, se advierte que las normas reclamadas no hacen alguna distinción basada en las categorías sospechosas a que se refiere el artículo 1° constitucional; por lo tanto, no se advierten razones que justifiquen la necesidad de realizar una motivación reformada por parte del legislador, o bien, ser especialmente exigente en el examen de razonabilidad con motivo de la distinción legislativa.
53. De ahí que, contrario a lo aducido por la quejosa, el estudio que se haga de las normas reclamadas no debe hacerse de una forma estricta, sino como se ha venido sustentando, debe hacerse un análisis laxo, a efecto de no intervenir en la libertad configurativa que en materia tributaria goza el legislador.
54. En efecto, el análisis del trato diferenciado entre sujetos no se presenta en todos los casos, sólo porque se dice que se encuentra involucrado el derecho fundamental de igualdad, o como en el caso, el principio de equidad tributaria, sino que –como antes se dijo– ello ocurre cuando se encuentra involucrada una de las categorías sospechosas a que se refiere el artículo 1° constitucional (el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas).
55. Además, la norma reclamada guarda relación con el ámbito tributario, materia en la cual el legislador goza de un mayor margen de discrecionalidad, máxime que no impacta en las citadas categorías sospechosas a que se hace referencia en el párrafo anterior; de ahí que el escrutinio de constitucionalidad deberá realizarse bajo un parámetro laxo o poco estricto.
56. Además, de conformidad con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General, lo ordinario no es el otorgamiento de beneficios fiscales, sino el pago de contribuciones por todos los sujetos que cuenten con un nivel económico mínimo; es decir, en atención a su capacidad de contribuir, por lo que los

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

beneficios fiscales como como las exenciones, las condonaciones, los estímulos fiscales, los créditos fiscales para disminuir cargas tributarias, entre otros, deben reducirse al mínimo.

57. Sobre el tema, tal como lo hizo el juez de distrito, es pertinente el estudio constitucional a partir del principio de generalidad tributaria analizado por esta Primera Sala al resolver el amparo en revisión 811/2008 del que derivó el criterio 1a. IX/2009 **“GENERALIDAD TRIBUTARIA. NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCES DE ESE PRINCIPIO¹⁸”**.
58. Dicho principio se dirige establecer que los vehículos jurídicos para el otorgamiento de determinados beneficios (estímulos fiscales, en el caso) no constituyen una regla general en nuestro sistema tributario, sino que son excepciones aceptadas constitucionalmente, pero restringidas por la necesidad de satisfacer otros objetivos tutelados en la Constitución General; por ende, bajo la línea argumentativa expuesta en párrafos anteriores, el análisis de su constitucionalidad de los beneficios fiscales debe hacerse en

¹⁸ 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”, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIX, enero de 2009, p. 552.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

función de las justificaciones sustentadas por el legislador, pero ello bajo un escrutinio poco estricto.

59. Robustece lo anterior, lo decidido por esta Primera Sala en la tesis 1a. CIX/2010 **“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 RESPECTIVO¹⁹”**.
60. Ahora bien, al revisar las razones que adujo el creador de la norma para establecer un estímulo consistente en la deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo previsto en el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis, se advierte que esa decisión se tomó para efectos de incentivar ciertos sectores de la industria.

¹⁹ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, septiembre de 2010, página 181, de texto siguiente: “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 no 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 EN REVISIÓN 1251/2017

61. Para efectos del presente asunto, es relevante atender a lo precisado en el proceso legislativo que dio origen a la norma reclamada:

Exposición de motivos.

[...]

A. Ley del Impuesto sobre la Renta.

1. Medidas para promover el ahorro y la inversión.

I. Deducciones personales.

(...)

II. Deducción inmediata de inversiones a empresas de menor escala y en sectores estratégicos.

La estructura productiva del país está conformada predominantemente por unidades económicas de menor escala. De acuerdo con los Censos Económicos 2014 que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), el 99.8% de los establecimientos son micro, pequeños y medianos negocios, los cuales generan 6 de cada 10 puestos de trabajo. Sin embargo, estos establecimientos sólo contribuyen con el 19% de la producción nacional. Esta baja participación en la producción nacional se explica, entre otros factores, por los reducidos niveles de inversión que efectúan. Para atender esta situación y reconociendo la importancia de estas empresas en la generación de empleos, el Ejecutivo Federal a mi cargo propone adoptar medidas para propiciar una mayor inversión por parte de estas empresas. Con ello se busca impulsar su competitividad, así como facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas.

Por otra parte, existen sectores que inciden sobre la competitividad de la economía en su conjunto, al impactar los costos de producción de todas las empresas. Entre ellos sobresalen el insumo esencial que es la energía, y la disponibilidad y calidad de la infraestructura de transporte. Por ello, se propone establecer medidas para impulsar la inversión en los sectores dedicados a la creación y ampliación de infraestructura de transporte, así como en los dedicados a la producción y distribución de energía.

En este contexto, se propone incluir una disposición de carácter temporal, para permitir en todo el país la deducción inmediata de inversión de empresas de menor escala, definidas como aquéllas con ingresos de hasta 50 millones de pesos, así como de la inversión para la creación y ampliación de infraestructura de transporte y de la inversión en equipo utilizado en el sector energético.

Con el fin de que esta medida resulte efectiva para promover la inversión de forma oportuna, se propone que sea temporal y decreciente. En este sentido, se propone establecer que esta medida sólo resultaría aplicable para las inversiones realizadas durante 2016 y 2017, siendo mayor porcentaje deducible en el primer año. Para ello, la tasa de deducción inmediata aplicable se calcularía con una tasa de descuento de 3% para inversiones realizadas en 2016 y 6% para inversiones realizadas en 2017.

Así mismo, para que la deducción inmediata se aplique durante el ejercicio en que se realiza la inversión, con lo que se acelera su efecto, se propone establecer que dicha medida será aplicable en los pagos provisionales realizados en 2016. Adicionalmente, para que no se

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

diferencien proyectos de inversión en los últimos meses de 2015, se propone permitir a los sectores mencionados efectuar la deducción inmediata de las inversiones realizadas durante el último cuatrimestre de 2015, aplicándola en el pago anual del ISR presentado en 2016.

De igual manera, Nacional Financiera, Sociedad Nacional de Crédito, ha diseñado para Pequeñas y Medianas Empresas, un programa que garantice ciertos financiamientos que serán otorgados por intermediarios financieros a aquellas Pequeñas y Medianas Empresas con ingresos superiores de 50 y hasta 250 millones de pesos, que realicen inversiones productivas y no reciban el beneficio de deducción inmediata, que acrediten estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y satisfagan los demás requisitos crediticios, tanto normativos como los del intermediario respectivo [...]

Dictamen de la Cámara de Diputados.

[...]

SEGUNDA. Esta dictaminadora coincide con el Ejecutivo Federal en la conveniencia de incluir una disposición de vigencia temporal para que durante los ejercicios fiscales de 2016 y 2017, las empresas cuyos ingresos anuales no rebasen 50 millones de pesos, las que efectúen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte y quienes realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II a IV, de la Ley de Hidrocarburos, así como en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía, accedan a una deducción inmediata con una tasa de descuento del 3% al 6%, respectivamente, así como también se coincide en que debe establecer la deducción inmediata en los pagos provisionales realizados en el ejercicio de que se trate, a los sectores mencionados. También se considera conveniente que la deducción inmediata se aplique en el último cuatrimestre de 2015, en el pago anual del ISR presentado en 2016, con la finalidad de que no se difieran proyectos de inversión.

Lo anterior, considerando los datos del INEGI, de que en México existen aproximadamente 4 millones 15 mil unidades empresariales, de las cuales 99.8% son PYMES que generan 52% del Producto Interno Bruto (PIB) y 72% del empleo en el país, por lo que es importante instrumentar acciones para mejorar el entorno económico y apoyar directamente a las empresas, con el propósito de crear las condiciones que contribuyan a su establecimiento, crecimiento y consolidación.

Cabe señalar que la deducción inmediata de inversiones de empresas de menor escala, constituye un financiamiento que otorga el Gobierno Federal, como parte de las acciones que impulsan a dicho sector a consolidarse en la economía nacional. Lo anterior, toda vez que por sus condiciones económicas, las PYMES no pueden acceder fácilmente al financiamiento del Sistema Financiero, a diferencia de las grandes empresas que pueden obtenerlo sin mayores contratiempos, incluso de entidades financieras extranjeras.

En ese sentido, si bien la deducción inmediata que se propone tratándose de empresas dedicadas a la inversión para la creación y ampliación de infraestructura de transporte y a la inversión de equipo utilizando en el sector energético, no se encuentra sujeta a ningún límite de ingresos, ello se debe a que este otro grupo de empresas a las cuales

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

está dirigida la medida, forma parte de un sector que genera un cadena de valor y efectos multiplicadores de la economía nacional, además que su operación y desarrollo propician el crecimiento de otras empresas vinculadas a las actividades que realizan.

Por otra parte, esta Comisión Dictaminadora considera adecuada la medida que se ve propone de otorgar por parte de Nacional Financiera, Sociedad Nacional de Crédito, financiamiento a través de intermediarios financieros para las Pequeñas y Medianas Empresas con ingresos superiores a 50 y hasta 250 millones de pesos, siempre que realicen inversiones productivas y no reciban el beneficio de deducción inmediata, y que acrediten estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como que satisfagan los demás requisitos crediticios, tanto normativos como los del intermediario respectivo.

Asimismo, esta Comisión Dictaminadora considera correcto que dentro de la fracción III del artículo TERCERO de las disposiciones de vigencia temporal de la Ley del Impuesto sobre la Renta se prevean las tablas que establecen los porcentajes de deducción que deben aplicarse en el caso de que los bienes se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles a partir del segundo ejercicio a aquél en que se efectuó la deducción inmediata.

Si bien los Grupos Parlamentarios que integran esta Comisión comparten el objetivo de fomentar la inversión para este segmento de empresas, dada su importancia en la generación de empleos en la economía, se considera de manera consensuada que limitar el acceso a dicho beneficio fiscal únicamente a las unidades productivas con ingresos de hasta 50 millones de pesos anuales, dejaría en desventaja a un segmento de empresas que de acuerdo con los criterios de clasificación de la Secretaría de Economías califican como pequeñas.

Para evitar el efecto antes señalado, los Grupos Parlamentarios de los Partidos Acción Nacional, Revolucionario Institucional, de la Revolución Democrática, Verde Ecologista de México, Nueva Alianza y Encuentro Social estiman necesario que se amplíe de 50 a 100 millones de pesos el límite de ingresos para que las micro y pequeñas empresas puedan aprovechar el beneficio de la deducción inmediata de las inversiones que realicen y con ello mejoren su productividad.

Con esta medida se lograría incrementar los beneficiarios del estímulo en aproximadamente 9 mil empresas pequeñas las cuales emplean alrededor de 1.3 millones de personas, según la información de los Censos Económicos 2014 que publica el INEGI.

Con lo anterior se podría mejorar la competitividad de la mayor parte de la estructura productiva del país, la cual generalmente tienen acceso al crédito en condiciones menos favorables de las que se ofrecen a los grandes consorcios empresariales.

Ahora bien, los Partidos Políticos que integran a esta Dictaminadora consideran de suma importancia precisar que para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo que se implementa en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es un erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en dicha Ley, y por lo tanto sería totalmente acreditable para efectos del impuesto al valor agregado. Cabe mencionar que este tratamiento ya estaba previsto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, durante la vigencia de la deducción

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

inmediata prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta 2013. En este sentido, esta Comisión considera conveniente incluir un párrafo en la fracción II del Artículo Tercero de las Disposiciones de Vigencia Temporal de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para establecer que para efectos del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la deducción inmediata de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo se consideran erogaciones totalmente deducibles.

Por lo anteriormente referido, se propone reformar el inciso i) de la fracción II, y de adición de un último párrafo a la citada fracción II, del Artículo Tercero de las DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA del proyecto de Decreto que se dictamina, para quedar como sigue.

[...]

Dictamen de la Cámara de Senadores.

[...]

TERCERA. Estas Comisiones coincidimos con lo planteado por la Colegisladora, y estimamos conveniente la aprobación de la Minuta en sus términos.

A. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Deducciones personales

[...]

Deducción inmediata de inversiones a empresas de menor escala y en sectores estratégicos y otras medidas de inversión.

SEGUNDA. Las Comisiones Dictaminadoras estamos de acuerdo con que se establezcan medidas para propiciar una mayor inversión por parte de los contribuyentes y en especial de aquéllos que se consideran sectores estratégicos, buscando impulsar su competitividad, y facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas, por lo cual coincidimos con el establecimiento de la deducción inmediata de inversiones para efectos de la Ley del ISR, como una medida de carácter temporal aprobada dentro de la Minuta que se dictamina, con la cual las empresas que no rebasen los 100 millones de pesos anuales de ingresos, las que inviertan en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, así como quienes inviertan en actividades previstas en el artículo 2, fracción II a V, de la Ley de Hidrocarburos o en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía, podrán aplicar una deducción inmediata con una tasa de descuento del 3% y 6% en los ejercicios 2016 y 2017, respectivamente. En ese mismo sentido, consideramos oportuno instrumentar la deducción inmediata con otra medida aprobada por la Colegisladora, consistente en que para efectos del impuesto al valor agregado, la deducción inmediata de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo se considera una erogación totalmente deducible [...]

62. De esas reproducciones se aprecia, en esencia, que el beneficio fiscal que nos ocupa se concedió a las empresas de menor impacto y a ciertos sectores estratégicos, se debió a lo siguiente:

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

a) Los micro, pequeños y medianos negocios generan seis de cada diez empleos, pero sólo contribuyen con el 19% de la producción nacional, lo que se explica por los reducidos niveles de inversión que realizan; por tanto, para reconocer la importancia de ese tipo de empresa, se propuso adoptar una medida tendente a propiciar que éstas realizaran mayores inversiones y, por ende, impulsar su competitividad y facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas.

b) Existen sectores que inciden en la competitividad, al impactar en los costos de producción, como es la energía, así como la disponibilidad y calidad de la infraestructura del transporte, por lo que se proponen medidas encaminadas a impulsar esos sectores, en específico, en el ámbito de la creación y ampliación de infraestructura de transporte y la inversión de equipo utilizado en el sector energético.

63. En esa medida, dado que para analizar si un estímulo fiscal vulnera el principio de igualdad, no se requiere de realizar un escrutinio estricto, se tiene que la justificación para limitar el estímulo fiscal sólo a las empresas de menor escala y quienes inviertan en la creación y ampliación de infraestructura de transporte y en equipo utilizado en el sector energético, es suficiente para considerar que el artículo tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis no vulnera el principio de equidad tributaria, en relación con los demás contribuyentes que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo.
64. Ello se debe a que para el análisis diferenciador de entre los sujetos a quienes está dirigido el estímulo que nos ocupa respecto de los restantes sujetos que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo, no se requiere de una motivación reforzada, sino que el análisis distintivo debe ser laxo respecto a las razones expuestas por el legislador para el establecimiento de ese beneficio fiscal, a efecto de respetar la libertad de configuración con que en el marco de sus atribuciones en esa materia.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

65. De ahí se sigue que, el que tanto las empresas de menor escala y quienes inviertan en la creación y ampliación de infraestructura de transporte y en equipo utilizado en el sector energético, como los demás contribuyentes que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo puedan encontrarse en igualdad de condiciones, en cuanto que ambos adquieren bienes nuevos de activo fijo; ello no implica que el legislador haya actuado en contravención al principio de equidad tributaria por limitar el beneficio fiscal sólo a las empresas de menor escala y quienes inviertan en la creación y ampliación de infraestructura de transporte, y en equipo utilizado en el sector energético.
66. Lo anterior se debe a que, del estudio laxo de las causas por lo que lo hizo se advierte que se encuentra razonablemente justificado, pues el legislador en uso de su facultad establecida en los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución General, decidió establecer de forma restringida por el tiempo y a ciertos sectores el beneficio fiscal de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, lo que demuestra que se trata de una justificación válida, a partir de la observación que hizo el órgano facultado para la creación, modificación y derogación de los estímulos fiscales.
67. Consecuentemente, contrario a lo afirmado por la recurrente, la disposición reclamada encuentra justificación constitucional que permite concluir que no vulnera el principio de equidad tributaria, en función de que la medida establecida pretende beneficiar a un sector de la industria; sin que sea viable que este Alto Tribunal deba analizar si la medida establecida por el legislador se cumple o no a efecto de concluir que no es razonable ni la medida adoptada por el legislador; pues –se insiste– el escrutinio de esta Suprema Corte sobre las razones del legislador es poco estricto, en tanto debe evitarse la sustitución de la función de los legisladores a quienes corresponde analizar si la política implementada para desarrollar o apoyar cierto sector de la industria son las mejores o resultan necesarias, y así no vulnerar la libertad política del legislador.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

68. Incluso, de las consideraciones expuestas por el legislador no se advierte que haya tenido como finalidad hacer un uso distorsionado de la discrecionalidad que los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorgan en esa materia a dicho órgano legislativo, dado que su finalidad fue solamente para incentivar ciertas áreas de la industria (micro, pequeñas y medianas empresas y ciertos sectores que inciden en la competitividad, como es la energía y la infraestructura del transporte), lo que justificaba que ese beneficio fiscal no se hubiera hecho extensivo a los restantes contribuyentes que hayan adquirido bienes nuevos de activo fijo²⁰.
69. Cabe agregar que aun cuando esta Primera Sala ha sostenido en diversas ocasiones que el proceso legislativo no forma parte de la norma cuando la intención del legislador no quedó reflejada en la disposición cuya constitucionalidad se cuestiona, no significa que deba tomarse en cuenta para estudiar la constitucionalidad de las disposiciones, incluso, para verificar o reconstruir la voluntad de su creador.
70. Así, aun cuando el proceso legislativo no tenga valor normativo, pues no está incorporado en la norma que es la que rige la actuación de las personas, ello no significa de modo alguno que al analizar si una norma vulnera o no el principio de equidad tributaria, deban ignorarse las diversas circunstancias de hecho o de derecho que consideró el órgano legislativo al crear, modificar o derogar una disposición, o bien, abrogar un cuerpo normativo.

²⁰ Tal decisión se robustece con la tesis 1a. XCV/2010 “**ESTÍMULOS FISCALES. EL ARTÍCULO 16, APARTADO A, FRACCIONES I Y II, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2009, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IGUALDAD.** La elección del Congreso de la Unión de los beneficiarios del estímulo fiscal contenido en el citado precepto, no revela expresión de un uso distorsionado de la discrecionalidad que los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorgan en esa materia a dicho órgano legislativo, dado que no fue producto de una elección arbitraria o de exceso de poder. Por el contrario, la determinación del Congreso de la Unión de los destinatarios del estímulo fiscal fue justificada al considerar que ciertas áreas de la economía, como son los sectores agrícola, ganadero y pesquero, deben fomentarse por ser de interés general, así como que deben promoverse el crecimiento y desarrollo económico del país, con el fin de alcanzar una mejor distribución del ingreso y riqueza, al otorgar un impulso a esos sectores, con el consecuente beneficio social en términos de los referidos artículos constitucionales de conformidad con el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012. De lo anterior se sigue que el artículo 16, apartado A, fracciones I y II, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2009, no viola la garantía de igualdad contenida en el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos”, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXII, julio de 2010, p. 251.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

71. Por el contrario, precisamente para conocer por qué el legislador otorgó un trato benéfico a cierto grupo de contribuyentes, se requiere atender no sólo a la norma sino también acudir al proceso legislativo, incluso, del propio informe justificado.
72. Apoya a lo anterior, la jurisprudencia P./J. 35/2010 **“NORMAS TRIBUTARIAS QUE ESTABLECEN UN TRATO DIFERENCIADO ENTRE CONTRIBUYENTES QUE SE UBICAN EN CIRCUNSTANCIAS SIMILARES. LAS RAZONES TENDENTES A EXPLICARLO PUEDEN EXPONERSE EN EL INFORME JUSTIFICADO²¹”**.
73. Esto, pues para estar en posibilidad de determinar la razonabilidad, justificación e idoneidad de un beneficio fiscal, es necesario acudir a elementos coadyuvantes en el análisis constitucional de normas; por ende, aun cuando es verdad lo que señaló la recurrente en el sentido de que la exposición de motivos u otros instrumentos como es el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018 no son, propiamente, “norma”, lo cierto es que coadyuvan en el ejercicio reconstructivo de la voluntad legislativa y como factor relevante para interpretar el contenido y alcance de una norma, de

²¹ Texto: “La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el requisito de motivación de los actos legislativos se satisface cuando las leyes se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas, sin que ello implique que todas y cada una de las disposiciones que integran una ley deban ser materia de una motivación específica. Asimismo, ha considerado que para emitir un juicio de constitucionalidad respecto de normas que establecen un trato diferenciado no es indispensable que en el proceso legislativo se hayan expresado las razones que justifican esa determinación, pues la autoridad jurisdiccional competente deberá analizar tales normas a la luz de los principios constitucionales y atento a los argumentos expuestos por los interesados para determinar si resultan o no contrarias a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En congruencia con lo anterior, si el Poder Legislativo no está constitucionalmente obligado a exponer una motivación específica y concreta para cada precepto, debe dársele oportunidad de expresar los argumentos correspondientes en el informe justificado, los cuales deberán ser atendidos por el juzgador. Sostener lo contrario implicaría dejar inaudita y en estado de indefensión a la autoridad legislativa pues, por una parte, se le exime de la obligación de aportar una motivación específica en el proceso legislativo que culmina con la expedición del ordenamiento legal cuestionado y, por otra, se haría caso omiso de las razones que se aportan en el juicio para justificar la distinción de trato. Cabe precisar que ese proceder dota a los justiciables de mayor seguridad jurídica, pues se logra un mejor control de la regularidad constitucional en la medida en que el órgano jurisdiccional competente contará con más elementos de juicio, lo que le permitirá adoptar una determinación de mayor rigor técnico y jurídico, máxime cuando es el órgano creador de la norma - es decir, el que mejor conoce los motivos tomados en cuenta para su emisión- quien aporta elementos para hacer un análisis constitucional más completo”, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, abril de 2010, p. 6.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

modo tal que sea posible percibir su razonabilidad, finalidad e idoneidad correspondientes al ejercicio legislativo que interviene en su creación²².

74. Consecuentemente, los agravios que nos ocupan son infundados, en tanto que el artículo tercero, fracciones II, III y IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para dos mil dieciséis no vulnera el principio de equidad tributaria, aun cuando incide en los elementos para el cálculo de la contribución, en este caso, del impuesto sobre la renta.
75. Ello, porque aun cuando se trata de un estímulo fiscal que constituye un ajuste a la estructura, diseño o monto del impuesto mencionado, pues se afecta directamente a sus elementos esenciales y al mecanismo que incide en el aspecto sustancial de la obligación fiscal que genera dicha contribución, al prever la deducción inmediata de inversión de bienes nuevos de activo fijo, lo cierto es que la medida resulta equitativa en los términos señalados con antelación.
76. Similares consideraciones ha sostenido esta Primera Sala al resolver el amparo en revisión 206/2017²³.
77. Por último, resulta también infundado lo que refiere la recurrente sobre la omisión de estudio de su cuarto concepto de violación en el que señala la inconstitucionalidad de la norma de referencia por transgresión al principio de libre concurrencia, al colocar en situación de desventaja a los contribuyentes que no pueden realizar una deducción inmediata de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo, porque es verdad que el juez no hace una análisis explícito del motivo de disenso, pero también lo es que el argumento constituye una consecuencia del alegato de inequidad de la norma, ya que lo

²² Se invoca el criterio 1a. LX/2011 “**EXPOSICIÓN DE MOTIVOS Y DETERMINACIÓN DE LA VOLUNTAD DEL LEGISLADOR: FUNCIONES QUE CUMPLEN EN EL ANÁLISIS DE CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS.** Aunque la exposición de motivos puede ser un elemento coadyuvante en el ejercicio de reconstrucción de la voluntad del legislador y ésta, a su vez, uno de los factores a tener en cuenta a la hora de determinar el contenido de una norma jurídica, no es por sí sola parámetro y medida de la constitucionalidad de lo establecido en la parte dispositiva de la ley. La parte dispositiva es en principio el lugar del que debe partirse para determinar la voluntad del legislador”, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIII, abril de 2011, p. 308.

²³ Resuelto en sesión de 18 de octubre de 2017.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

basa en las diferencias de trato que otorga a los contribuyentes, distinguidos únicamente a partir de los ingresos que obtienen.

78. Por lo tanto, el argumento fue respondido en la sentencia que se recurre, porque el juez de distrito determinó que la medida concedida por el legislador a ciertos contribuyentes se encontraba justificada, porque de las facultades sobre la rectoría económica del Estado que prevé la Constitución Federal en los artículos 25, 26 y 28, el legislador acudirá a instrumentos de política financiera, económica y social para el impulso, orientación o encauce de algunas actividades, siempre que la finalidad sea objetiva. De ahí lo infundado del agravio.

VIII. RECURSO DE REVISIÓN ADHESIVO

79. En relación con el recurso de revisión adhesivo formulado por el Presidente de la República, debe señalarse que ha quedado sin materia, toda vez que la resolución resulta favorable a sus intereses en tanto no prosperó el planteamiento de inconstitucionalidad formulado por la parte recurrente principal. Consecuentemente, ha desaparecido la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquéllas para interponer la adhesión.
80. Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia 1a./J. 71/2006 de esta Primera Sala de rubro: **“REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE²⁴”**.

²⁴ Texto: “De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses desaparece la condición la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido, y por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva”, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; tomo XXI; página 266.

AMPARO EN REVISIÓN 1251/2017

IX. DECISIÓN

81. Dadas las conclusiones alcanzadas y lo infundado de los agravios en la revisión, esta Primera Sala procede a confirmar la sentencia recurrida y negar el amparo a la quejosa en lo que compete a la constitucionalidad del artículo impugnado y a declarar sin materia el recurso de revisión adhesivo.
82. En consecuencia, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve:

PRIMERO. En la materia de la revisión, competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **Frisa Forjados, Sociedad Anónima de Capital Variable**, en contra del artículo Tercero transitorio, fracciones II, III y IV, de las disposiciones de vigencia temporal del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince y vigente a partir del uno de enero de dos mil dieciséis.

TERCERO. Queda sin materia el recurso de revisión adhesivo.

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

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