

**AMPARO EN REVISIÓN 7/2018
QUEJOSA: SERVICIO INDIANÁPOLIS,
SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL
VARIABLE**

**MINISTRO PONENTE: ARTURO ZALDÍVAR LELO DE LARREA
SECRETARIO: FERNANDO CRUZ VENTURA**

**Vo. Bo.
Ministro:**

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión del

**VISTOS; y,
RESULTANDO:**

Cotejó:

PRIMERO. Demanda de amparo. Mediante escrito presentado el quince de febrero de dos mil dieciséis, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa y del Trabajo en el Estado de Jalisco, ***** , en su carácter de representante de **Servicio Indianápolis, Sociedad Anónima de Capital Variable**, demandó el amparo y la protección de la Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se indican:

Autoridades Responsables

1. Congreso de la Unión, integrado por la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores.
2. El Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.

Actos Reclamados

De las autoridades enunciadas en los numerales 1 y 2, se reclamó en el ámbito de sus respectivas competencias, la discusión, aprobación, expedición, promulgación y orden de cumplimiento 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”, así como del “Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis”, ambos publicados en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, específicamente los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, además de los diversos 1 y 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación del Ejercicio Fiscal de dos mil dieciséis.

SEGUNDO. Derechos humanos vulnerados. La quejosa estimó violados en su perjuicio los derechos reconocidos en los

artículos 1 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

TERCERO. Trámite y resolución de la demanda de amparo. Mediante acuerdo de dieciséis de febrero de dos mil dieciséis¹, la Juez Séptimo de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco admitió a trámite la demanda de amparo, asignándole el número de expediente *****.

El catorce de junio de dos mil dieciséis² tuvo verificativo la audiencia constitucional, la que concluyó con la emisión de la sentencia correspondiente, y en la que se decidió sobreseer en el juicio de amparo.

CUARTO. Interposición del recurso de revisión. Inconforme con la sentencia anterior, la quejosa interpuso recurso de revisión mediante escrito presentado el veintinueve de junio de dos mil dieciséis³ ante la Oficialía de Partes Común del Juzgado Séptimo de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco.

Mediante proveído de treinta de junio de dos mil dieciséis⁴, el Juez Séptimo de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco tuvo por interpuesto el citado recurso, por lo que ordenó remitir el expediente, así como el escrito de

¹ Cuaderno de amparo *****. Folios 102 a 105.

² *Ídem*. Folios 207 a 226.

³ Cuaderno del recurso de revisión *****. Folios 3 a 52.

⁴ Cuaderno de amparo 439/2016. Folio 346.

expresión de agravios relativo, al Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, en turno, para su resolución.

QUINTO. Trámite de los recursos de revisión. Del citado recurso tocó conocer al Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, y mediante acuerdo de ocho de agosto de dos mil dieciséis⁵, su Presidente lo admitió y dispuso su registro bajo el toca *****. Asimismo, mediante proveído de cuatro de noviembre de la referida anualidad⁶, el Presidente del mencionado Tribunal, previo requerimiento que hizo al Administrador de Correos seis de Guadalajara, Jalisco, se admitió el recurso de revisión adhesiva interpuesta por el Presidente de la República.

En sesión del treinta de noviembre de dos mil diecisiete⁷, el referido Tribunal dictó sentencia a través de la cual, determinó modificar la sentencia recurrida, por lo que se decidió –por un lado– sobreseer en el juicio de amparo respecto de los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 1 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, además de –por otro lado– reservar jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación para el análisis de la cuestión de constitucionalidad planteada respecto del artículo 16, fracción IV, de la citada Ley de Ingresos.

⁵ Cuaderno del recurso de revisión ***** . Folio 53.

⁶ *Ibidem*. Folio 94.

⁷ *Ídem*. Folios 121 a 153.

SEXTO. Trámite del recurso de revisión ante este Alto Tribunal. En auto de once de enero de dos mil dieciocho⁸, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación acordó asumir la competencia originaria para que este Alto Tribunal conociera del recurso de revisión interpuesto por la quejosa; asimismo, ordenó turnar el asunto al Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea y enviar los autos a la Sala a la que se encuentra adscrito, a fin de que, el Presidente de ésta, dictara el acuerdo de radicación respectivo. Finalmente, ordenó la notificación correspondiente a las autoridades responsables y al Ministerio Público adscrito a este Alto Tribunal, para los efectos legales conducentes.

Posteriormente, mediante auto de trece de febrero de dos mil dieciocho⁹, la Presidenta de esta Primera Sala instruyó el avocamiento del presente asunto y ordenó enviar los autos a la Ponencia del Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, para la elaboración del proyecto de resolución y dé cuenta de él, a esta Primera Sala.

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

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 83 de la

⁸ Folios 116 a 118 del Toca en que se actúa.

⁹ *Ídem.* Folio 142.

Ley de Amparo; y 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y conforme a lo previsto en el punto tercero, en relación con la fracción III del punto segundo del Acuerdo General Plenario 5/2013, que aparece publicado en el Diario Oficial de la Federación del veintiuno de mayo de dos mil trece, toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito, en la audiencia constitucional de un juicio de amparo indirecto, en el que se reclamó la inconstitucionalidad del artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, y si bien subsiste en esta instancia el problema de constitucionalidad planteado, su resolución no entraña la fijación de un criterio de importancia y trascendencia para el orden jurídico nacional, ni tampoco existe alguna otra causa ni la solicitud por parte de algún Ministro para que este asunto lo resuelva el Tribunal Pleno.

SEGUNDO. Oportunidad del recurso de revisión principal y su adhesiva. No es necesario analizar la oportunidad con la que fueron interpuestos el recurso de revisión principal y su adhesiva, habida cuenta que el Tribunal Colegiado que conoció del asunto examinó dicha cuestión, concluyendo que fue interpuesto en el término legalmente establecido¹⁰.

TERCERO. Consideraciones necesarias para resolver la *litis* planteada:

¹⁰ Tal como se advierte del considerando segundo de la sentencia de treinta de noviembre de dos mil diecisiete (folios 129 y 130 del cuaderno del recurso de revisión *****).

I. Antecedentes. De las constancias que obran en autos se desprenden los siguientes:

1. Servicio Indianápolis, Sociedad Anónima de Capital Variable, es una empresa que tiene dentro de su objeto social diversas actividades relacionadas con el gas licuado de petróleo.

2. El dieciocho de noviembre de dos mil quince, se publicó 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”, así como el “Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis”, y en su artículo 16 se establecieron determinados beneficios fiscales a favor del sector de autotransporte.

3. Servicio Indianápolis, Sociedad Anónima de Capital Variable, promovió el juicio de amparo *****, en contra de los Decretos antes mencionados, específicamente respecto de los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como de los artículos 1 y 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis y el Juez Séptimo de Distrito en Materia Administrativa y de Trabajo en el Estado de Jalisco, mediante sentencia de catorce de junio de dos mil dieciséis, resolvió sobreseer en el juicio de amparo.

4. En contra de esa sentencia, la quejosa interpuso recurso de revisión, del cual conoció el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, quien en sesión del treinta de noviembre de dos mil diecisiete, decidió modificar la sentencia recurrida y sobreseer en el juicio respecto de los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 1 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, así como reservar jurisdicción a este Alto Tribunal para que se pronunciara sólo en cuanto al artículo 16, fracción IV, de la citada Ley de Ingresos.

II. Conceptos de violación. La quejosa hizo valer en como conceptos de violación, en síntesis, los argumentos siguientes:

- En su **primer concepto de violación** se adujo que los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios violentaban el principio de proporcionalidad tributaria, toda vez que a pesar de señalar expresamente que las personas jurídicas no son sujetos pasivos del citado impuesto, finalmente son quienes absorben la carga tributaria al enterarlo.

Que lo anterior se debe a que al tratarse el impuesto especial sobre producción y servicios de una contribución indirecta, en la que el contribuyente traslada el tributo al adquirente del bien o servicio, quien es el sujeto que finalmente absorbe o es impactado por la carga tributaria del impuesto en términos del artículo 8, fracción I, inciso c), de la ley relativa; por

ende, al ser la quejosa de una estación de servicio que suministra combustible, paga materialmente la cuota que le traslada el enajenante del producto, lo que genera la inconstitucionalidad de los dispositivos impugnados.

Se agrega que apoya tales argumentos, la jurisprudencia P./J. 52/2002 de rubro: ***“BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS, EFECTOS DE LA SENTENCIA QUE OTORGA EL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO OCTAVO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN, QUE ESTABLECE UN IMPUESTO A LA ENAJENACIÓN CORRESPONDIENTE (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS)”***.

- En su **segundo concepto de violación** se sostuvo que el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis hace una distinción entre sujetos que deben considerarse iguales; es decir, entre personas que no son contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios, como acontece en su caso, y las que se dedican al ramo del transporte, con lo que vulnera el principio de equidad tributaria.

Que a pesar de que la quejosa no es contribuyente del impuesto especial sobre producción y servicios, en términos del artículo 8, fracción I, inciso C), de la ley de referencia, se le niega el acreditamiento por la enajenación de combustibles contra el impuesto sobre la renta que tenga a su cargo, mientras que a las personas físicas y morales que adquieran combustible que sea

para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, que tampoco son causantes del citado tributo, se les otorga el beneficio previsto en la Ley de Ingresos de la Federación.

Además, se propone que no es razonable el trato desigual que se advierte de la norma reclamada, toda vez que el legislador no expresó los razonamientos objetivos que justifiquen un trato diferenciado entre las personas físicas o morales que no sean contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios, ni protege un sector marginado de la población, como tampoco señala un fin especial de auxilio que requiriera la ayuda inmediata por parte del Estado para sostener la falta de razonamientos objetivos y justificados para realizar el trato desigual.

- En su **tercer concepto de violación** se propone que el artículo 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios contraviene el principio de “contribuir al gasto público”, porque dicho precepto no concuerda con lo que dispone la Ley de Ingresos de la Federación, pues omite realizar alguna estimación sobre la contribución indicada en la fracción III del numeral cuestionado, lo que deriva en una violación al principio constitucional en mención, en tanto resulta imposible programar la erogación de un ingreso que no se prevé disponer.

Que el artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación también es inconstitucional con relación al diverso 2-A, en tanto

que no es posible considerar que una contribución esté destinada al gasto público, si respecto de dicho concepto no se programó recaudar cantidad alguna en un ejercicio determinado, lo que genera que ante la falta del legislador de preverlo dentro de la programación y asignación de recursos, lo violenta el principio de destino al gasto público.

III. Sentencia de amparo. El Juez de Distrito en su sentencia determinó en resumen, lo siguiente:

- En el **considerando cuarto** se determinó que se actualizaba la causal de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, al estimar que la quejosa no demostró que las disposiciones reclamadas estuvieran dirigidas a la quejosa, por lo que carecía de interés legítimo para impugnar las normas reclamadas.

Asimismo, que en la acción de inconstitucionalidad 29/2008, esta Suprema Corte explicó que el impuesto adicional que deriva del artículo 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios no constituía una tasa adicional o sobretasa, dado que en el impuesto primario el hecho imponible lo constituía la enajenación de combustibles en forma general, es decir, por cualquier venta realizada en territorio nacional; mientras que en el adicional monofásico no se gravaba cualquier enajenación sino, exclusivamente, la venta final al público en general.

Que de la ejecutoria antes referida emanaron las jurisprudencias P./J. 19/2009 y P./J. 4/2009 de rubros:

“GASOLINAS Y DIÉSEL. EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS, QUE PREVÉ EL IMPUESTO POR LA VENTA FINAL AL PÚBLICO EN GENERAL EN TERRITORIO NACIONAL DE ESOS PRODUCTOS, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA” y “GASOLINAS Y DIÉSEL. EL IMPUESTO A LA VENTA FINAL AL PÚBLICO EN GENERAL EN TERRITORIO NACIONAL DE ESOS PRODUCTOS, ES DE CARÁCTER ADICIONAL Y NO CONSTITUYE UNA SOBRETASA”, respectivamente.

Se sostiene que a partir de la reforma de dos mil trece a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se consideró que el único sujeto del impuesto serían los fabricantes, productores e importadores, siendo Petróleos Mexicanos (PEMEX) el único contribuyente del gravamen, las cuales continúan vigentes hasta la reforma de las normas reclamadas.

Que en la exposición de motivos que dio origen a las normas reclamadas se puntualizó que la reforma propuesta no implicaba la generación de un nuevo impuesto, sino un cambio en la mecánica de su pago, al sustituir la aplicación de una tasa variable por la aplicación de cuotas fijas, lo que no alteraba los sujetos obligados, pues se seguía aplicando sólo a fabricantes, productores o importadores de combustibles automotrices cuando los enajenaran o los importaran.

Con base en lo antes dicho, se precisó que el carácter de sujeto pasivo en lo relativo a los gravámenes que consignan los

artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, así como el diverso 2-A de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, corresponde a los fabricantes y productores de gasolina, esto es, PEMEX. Lo cual, incluso, se reconoce en el numeral 8, fracción I, inciso c), de la citada ley, en el que se prevé que no se pagará el impuesto por las enajenaciones que realicen personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores, de los bienes a que se refieren las disposiciones legales mencionadas en primer lugar, además de que no se consideran contribuyentes de ese impuesto por dichas enajenaciones.

Que al haberse reclamado el artículo 2-A de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios con relación al quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la citada ley publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de noviembre de dos mil quince, en su carácter de normas autoaplicativas, se tiene que para la procedencia de la acción de amparo es necesario que la quejosa demuestre que desde la iniciación de su vigencia se encuentra en la situación prevista por tales disposiciones, esto es, que es fabricante, productor o importador de combustibles fósiles y, por tanto, está obligada al pago del impuesto especial sobre producción y servicios por la enajenación, o en su caso, importación dichos bienes.

Se decide que con las pruebas aportadas en el juicio de amparo se acredita la existencia de la quejosa, la personalidad del promovente, su calidad de empresa autorizada para la venta y

distribución de combustibles –estación de servicios–, conforme al contrato, adquirió en el mes de enero y febrero del año en curso diésel, gasolina premium y magna de Pemex; sin embargo, de ellas no se advierte que le fue trasladado el impuesto especial sobre producción y servicios, o bien, que procedió a su entero o pago, para así estar en posibilidad de controvertir los preceptos reclamados.

Que aun cuando la quejosa demuestra que su actividad principal es la enajenación de gasolinas y diésel suministrados por Pemex Refinación, lo cierto es que que las normas reclamadas vinculan a quienes realicen la enajenación o importación de combustibles fósiles o no fósiles, siempre y cuando tengan la calidad de fabricantes, productores o importadores de dichos bienes; consecuentemente, las enajenaciones que realicen las personas que no fabriquen, produzcan o importen dichos productos, no están gravadas y esos enajenantes no son contribuyentes del impuesto en cita, tal como expresamente lo prevé el segundo de dichos dispositivos.

Se agrega que la circunstancia de que la quejosa esté obligada a trasladar el impuesto no significa que cuente con interés jurídico para reclamar la inconstitucionalidad de las normas, pues para ello debió demostrarse que es sujeto formal de la relación tributaria, o en su defecto, justificar que dichas normas afectan su esfera jurídica; por ende, no es la destinataria de las normas tildadas de inconstitucionales y, al no ser titular de algún derecho subjetivo que con ella se trasgreda, tampoco cuenta con interés jurídico para reclamarla en esta vía.

Que pese a que Pemex traslada el impuesto al franquiciatario como parte del precio del combustible, la realidad es que éste a su vez enajena el mismo con base al precio de la venta final fijada por el Estado, en la cual va incluido dicho gravamen, siendo el público en general (entiéndase cualquier persona que adquiere el combustible, para su uso), quien resiente la carga impositiva, por lo que el tributo en estudio impacta en el consumidor final, entendiendo como consumidor del combustible, a quien lo adquiere para su propio uso y no para su venta posterior.

Se aduce que no se soslaya que se reclama también la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis, específicamente sus artículos 1 y 16, fracción IV; sin embargo, ello se hace en función de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (por los cuales resulta improcedente la vía constitucional) como un sistema de normas, ya que su inconstitucionalidad la hace depender de la vinculación a los conceptos de violación a través de los cuales se alega transgresión al principio de destino al gasto público.

Que si Pemex y sus organismos subsidiarios, son los únicos responsables de enterar al fisco el pago correspondiente al impuesto que nos ocupa y no la quejosa; por ende, también es improcedente la acción constitucional respecto de los artículos 1 y 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis.

IV. Agravios formulados en el recurso de revisión. En esta parte se precisan los argumentos que en vía de agravios propuso la quejosa.

- En el **primer agravio** se establece que fue incorrecto que se sobreseyera en el juicio, pues aun cuando Pemex es el sujeto del impuesto especial sobre producción y servicios, al no tener el carácter de fabricante, productora o importadora de combustibles fósiles y no fósiles; ello no es suficiente para que carezca de interés para combatir las normas reclamadas, ya que éstas inciden de forma material en su esfera jurídica.

Que contrario a lo decidido en la sentencia recurrida, la quejosa cuenta con interés para reclamar las normas, ya que al tratarse de un impuesto indirecto Pemex traslada el impuesto a las estaciones de servicios, como la quejosa, de tal forma que el impacto económico recae sobre éstos, en tanto que no puede repercutirse al consumidor final, de ahí que existan diversas tasas que recaigan sobre el mismo hecho imponible pero respecto de sujetos diversos, lo que implica una lesión jurídica a los sujetos a quienes les traslada el impuesto, al no poder repercutirlo al consumidor final.

Agrega que pese a que la relación jurídica se presenta entre Pemex y la Hacienda Pública, esto no significa que quienes adquieren el bien y posteriormente lo enajenan no recientan un perjuicio, ya que el impuesto pagado a Pemex, como consecuencia del traslado, no es posible repercutirlo al sujeto que lo adquiriera, lo que demuestra el interés de la quejosa de reclamar

los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la Ley del Impuesto Sobre Producción y Servicios.

- El **segundo agravio** expone que es incorrecto que se haya hecho extensivo el sobreseimiento en el juicio respecto de los numerales reclamados de la Ley de Ingresos de la Federación del ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, en específico la fracción IV del artículo 16, ya que la inconstitucionalidad de esa norma no se hizo en función de la sujeción al impuesto especial sobre producción y servicios.

Agrega que ello se debe a que esa norma prevé un estímulo fiscal encaminado a aquellos sujetos que no son de fabricantes, productores o importadores de combustibles fósiles y no fósiles, por lo que al igual que la quejosa no son causantes del impuesto especial sobre producción y servicios, y en ese sentido se encuentran en la misma circunstancia, por lo que no puede aducirse falta de interés de la quejosa.

V. Sentencia del Tribunal Colegiado. El Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer de Circuito, en su sentencia de treinta de noviembre de dos mil diecisiete, resolvió lo siguiente:

- En el **quinto considerando** se decidió que eran infundados los argumentos del primer agravio, en tanto que no se configuraba un interés jurídico, porque según lo establecido en los artículos 2, 2-A y 8, fracción I, inciso c), de la Ley del Impuesto

Especial sobre Producción y Servicios, la quejosa no es sujeto pasivo de ese impuesto, dado que ese carácter recae exclusivamente en quienes fabrican, producen o importan combustibles.

Que del análisis de esos numerales, se tiene que los distribuidores o intermediarios no pueden tener el carácter de contribuyentes, porque si bien el fabricante, productor o importador (en este caso Pemex Refinación) les traslada un monto equivalente al impuesto generado, aquellos a su vez lo trasladan al consumidor final como parte integrante del precio, por lo que debe entenderse que la relación tributaria termina cuando el productor, importador o fabricante liquida el impuesto y presenta las declaraciones correspondientes.

Se agrega que la quejosa, como franquiciataria de Pemex Refinación, compra y luego vende los combustibles a consumidores finales, por lo que no tiene el carácter de sujeto pasivo o contribuyente del impuesto especial sobre producción y servicios y, por ende, no cuenta con un interés jurídico para reclamar los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A de la ley que rige ese impuesto; dado que ese carácter recae exclusivamente en el fabricante, productor o importador de combustibles, al ser estos los únicos obligados a enterar el tributo.

Que la quejosa tampoco demostró un interés legítimo, en tanto que el hecho de que Pemex haya trasladado a la quejosa, como parte del precio, un monto equivalente al impuesto generado por la primera enajenación del combustible; ello solo es

susceptible de producir un perjuicio económico pero no jurídico, además de que ni siquiera puede reputarse como definitivo y cierto, ya que aquélla también trasladará dicho monto a los consumidores finales del combustible y, en consecuencia, no tendrá que absorberlo con su propio patrimonio.

En cuanto a los tópicos formulados en el segundo agravio, se decidió que eran sustancialmente fundados, ya que el sobreseimiento decretado respecto de los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A, de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, no puede hacerse automáticamente extensivo al diverso 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis.

Que ello se debe, por un lado, a que se reclama desde una perspectiva jurídica diversa e independiente, además de que, por otro lado, porque aunque el hecho de que la quejosa no es sujeto pasivo del impuesto provoca que carezca de interés jurídico y legítimo para impugnar aquellas normas, a la vez sí le confiere combatir el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis la trasgresión al principio de equidad tributaria.

Se sostiene que, en función de lo argumentado por la quejosa, es suficiente para que proceda al análisis constitucional de la disposición que se impugna, en razón de que ese benéfico concedido a un determinado grupo de sujetos excluyendo a otro, por sí mismo es susceptible de causar perjuicio a todo el universo

de sujetos que no puedan ser beneficiarios de aquél, lo que implica que la quejosa tenga interés jurídico para combatirlo, además de que es factible hacer valer la violación al referido principio, pues se impugna precisamente ese trato diferenciado.

- En el **sexto considerando** se analizaron los argumentos del recurso de revisión adhesiva, y se decidió que éstos eran infundados e inoperantes.

Lo anterior, en virtud de que no es verdad que el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis se reclame conjuntamente con la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, tal como quedó evidenciado en el considerando anterior.

Que en ese sentido, las razones que llevaron al juez de Distrito a sobreseer en cuanto a los artículos 2, fracción I, inciso D), puntos 1 y 2, y 2-A, de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, aun cuando pueden hacerse extensivas al numeral 1 de la Ley de Ingresos de la Federación, no son aplicables al diverso 16, fracción IV, de esa última legislación.

Se agrega que los restantes agravios son inoperantes, en tanto que la improcedencia del juicio se hace depender de aspectos de fondo, como es la naturaleza y finalidad del estímulo fiscal contenido en el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil dieciséis, así como de la inoperancia de los conceptos de violación vertidos al respecto en la demanda de amparo.

- En el **séptimo considerando** el Tribunal Colegiado se declaró legalmente incompetente para resolver el recurso de revisión, y reservó jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, para pronunciarse respecto de la constitucionalidad del artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.

CUARTO. Estudio de causales de improcedencia del juicio de amparo. De un análisis de los autos, se advierte que no existen causales de improcedencia del juicio de amparo pendientes por analizar, relacionadas con el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.

Lo anterior, queda evidenciado del cuadro comparativo siguiente:

Origen	Causal de la Motivo	Determinación sobre la causal
Informe Justificado de la Cámara de Diputados	No formula causal alguna que debiera analizarse.	No existe pronunciamiento al respecto.
Informe Justificado de la Cámara de Senadores	1. El juicio de amparo es improcedente respecto al argumento en el que se dice que "... La Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal de 2016,	- No existe un pronunciamiento específico respecto a esa causal. Sin embargo, cabe mencionar que el argumento sobre el cual

	<p>incluso omite relacionar estimación alguna por concepto de impuesto contemplado en la fracción III del artículo 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, lo que deriva de una violación al principio de destino al gasto público...”.</p> <p>2. Omisión de formular conceptos de violación.</p>	<p>pretende la improcedencia, versa sobre el artículo 1 de la Ley de Ingresos de la Federación, sobre se hizo extensivo el sobreseimiento decretado en la sentencia dictada por el Juez de Distrito, y confirmada en esa parte por el Tribunal Colegiado.</p> <p>- No existe un pronunciamiento específico respecto a esa causal. No obstante, esa causal se contesta implícitamente, con la resolución del Tribunal Colegiado, cuando sostiene que lo argumentado por la quejosa respecto al artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, es suficiente para que proceda su análisis constitucional, en razón de que el beneficio concedido a un determinado grupo de sujetos excluyendo a otro, por sí mismo es susceptible de causar perjuicio a todo el universo de sujetos que no puedan ser beneficiarios de aquél, lo</p>
--	---	---

		<p>que implica que la quejosa tenga interés jurídico para combatirlo, además de que es factible hacer valer la violación al referido principio, pues se impugna precisamente ese trato diferenciado.</p> <p>No se hace mayor señalamiento respecto de los restantes artículos reclamados, ya que sobre ellos se sobreseyó en el juicio.</p>
<p>Informe Justificado del Presidente de la República.</p>	<p>1. Sobreseimiento respecto de los actos que no son ciertos.</p> <p>2. La quejosa no es sujeto del impuesto especial sobre producción y servicios, en términos de los artículos 2, fracción I, inciso D), y 2-A de la ley que regula ese tributo.</p> <p>3. La quejosa no</p>	<p>- En el considerando tercero de la sentencia del Juez de Distrito, se decidió que el acto reclamado al Presidente era cierto.</p> <p>- No existe un pronunciamiento específico para esa causal. Pero dicho argumento se refiere a un numeral sobre el cual se subsiste el sobreseimiento decretado en la sentencia dictada por el Juez de Distrito, y confirmada en esa parte por el Tribunal Colegiado.</p> <p>- No existe un</p>

	<p>demuestra el acto de aplicación del artículo 2, fracción I, inciso D), punto 2, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.</p> <p>4. No pueden concretarse los efectos de la posible concesión del amparo, como es que no se le cobre el impuesto especial sobre producción y servicio, en términos de los artículos 2, fracción I, inciso D), y 2-A, de la ley que regula ese tributo.</p>	<p>pronunciamiento específico para esa causal. Pero dicho argumento se refiere a un numeral sobre el cual se subsiste el sobreseimiento decretado en la sentencia dictada por el Juez de Distrito, y confirmada en esa parte por el Tribunal Colegiado.</p> <p>- No existe un pronunciamiento específico para esa causal. Pero dicho argumento se refiere a un numeral sobre el cual se subsiste el sobreseimiento decretado en la sentencia dictada por el Juez de Distrito, y confirmada en esa parte por el Tribunal Colegiado.</p>
<p>Recurso de revisión adhesiva del Presidente de la República.</p>	<p>1. Debe confirmarse el sobreseimiento decretado respecto de los artículos 2., fracción I, inciso D), y 2-A de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios por falta de interés jurídico de la parte quejosa, toda vez que no es sujeto de ese impuesto.</p>	<p>- No existe un pronunciamiento específico para esa causal. Pero dicho argumento se refiere a un numeral sobre el cual se subsiste el sobreseimiento decretado en la sentencia dictada por el Juez de Distrito, y confirmada en esa parte por el Tribunal Colegiado.</p>

	<p>2. Debe confirmarse el sobreseimiento respecto de los artículos 1 y 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, ya que se hace depender su inconstitucionalidad de la que se decreta de los numerales de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.</p> <p>3. Debe confirmarse el sobreseimiento toda vez que los argumentos de la revisión principal resultan inoperantes por pretender impugnar un estímulo fiscal que en esencia es un beneficio.</p>	<p>- Es infundada respecto al artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, ya que la impetrante del amparo impugna aquella norma desde un aspecto diverso e independiente, traducido en la violación al principio de equidad tributaria, aunque sí pueden hacerse extensivas al numeral 1 de esa ley.</p> <p>- Los restantes agravios son inoperantes, ya que se intentan hacer depender del de fondo, como lo es la naturaleza y finalidad del estímulo fiscal, así como de la inoperancia de los conceptos de violación vertidos al respecto en la demanda de amparo.</p>
--	--	--

Consecuentemente, como se advierte del cuadro anterior, no existen causales pendientes de estudio y relacionadas con el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.

QUINTO. Estudio de conceptos de violación. Esta Primera Sala analizará, en términos de la fracción I del artículo 93 de la Ley de Amparo, los argumentos hechos valer en la demanda de amparo en cuanto a la constitucionalidad del diverso 16,

fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.

I. El estímulo fiscal previsto en la norma reclamada no transgrede el principio de equidad tributaria.

En el segundo concepto de violación se expone que, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis hace una distinción entre iguales, como son las personas que no son contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios, como la quejosa, y los sujetos que se dedican al ramo del transporte, carga, pasajeros o turístico, con lo que se vulnera el principio de equidad tributaria.

Se agrega que, a pesar de que la quejosa no es contribuyente del impuesto especial sobre producción y servicios, en términos del inciso c) de la fracción I del artículo 8 de la ley que regula ese tributo, se le niega el acreditamiento por la enajenación de combustibles contra el impuesto sobre la renta que tenga a su cargo, mientras que a las personas físicas y morales que adquieran combustible que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, que tampoco son contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios, se les otorga el beneficio previsto en la Ley de Ingresos de la Federación.

Los argumentos antes sintetizados son **infundados**, como se demuestra a continuación.

Para demostrar el aserto anterior, en primer lugar, conviene tener en cuenta que el artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación dispone lo siguiente:

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

A. En materia de estímulos fiscales:

(...)

IV. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diésel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, consistente en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel en territorio nacional hayan causado por la enajenación de este combustible en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, con los ajustes que, en su caso, correspondan.

Para los efectos del párrafo anterior, el monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del impuesto especial sobre producción y servicios que corresponda conforme al artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, con los ajustes que, en su caso, correspondan, vigente en el momento en que se haya realizado la adquisición del diésel, por el número de litros adquiridos.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta que tenga el contribuyente a su cargo o en su carácter de retenedor correspondiente al mismo ejercicio en que se determine el estímulo, que se deba enterar, incluso en los pagos provisionales del mes en que se adquiera el diésel, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria.

Para que proceda el acreditamiento a que se refiere esta fracción, el pago por la adquisición de diésel a distribuidores o estaciones de servicio, deberá efectuarse con: monedero electrónico autorizado por el Servicio de Administración Tributaria; tarjeta de crédito, débito o de servicios, expedida a favor del contribuyente que pretenda hacer el acreditamiento; con cheque nominativo expedido por el adquirente para abono en cuenta del enajenante, o bien, transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México.

En ningún caso este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada, de acuerdo al artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Los beneficiarios del estímulo previsto en esta fracción deberán llevar los controles y registros que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria”.

La reproducción anterior informa que, el precepto reclamado prevé un estímulo fiscal en favor del sector transportista, para aquellos contribuyentes que adquieran diésel, otorgándoles la posibilidad de acreditar un monto equivalente al que las personas que enajenan diésel causan por esta actividad en términos del artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c)¹¹, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, el cual señala la aplicación de una cuota de \$4.58 (cuatro pesos

¹¹ “**Artículo 2.** Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

(...)

D) Combustibles automotrices:

1. Combustibles fósiles

Cuota

Unidad de medida

(...)

c. Diésel

4.58

pesos por litro.

(...)”.

cincuenta y ocho centavos) por litro a la enajenación de diésel.

Tal circunstancia implica que, de la adminiculación de ambos dispositivos legales, los contribuyentes cuya actividad sea el transporte público o privado de personas, de carga o turístico, generan ingresos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuya utilidad se calcula en los términos del artículo 9¹² del ordenamiento relativo, disminuyendo a los ingresos acumulables del ejercicio, las deducciones autorizadas por las leyes fiscales y la participación de los trabajadores de las utilidades de la empresa; cantidad a la que, en su caso, se disminuirán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

Al resultado antes mencionado, es contra el cual podrá acreditarse el estímulo previsto en el artículo 16, Apartado A, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.

Cabe precisar que los estímulos fiscales son prestaciones económicas concedidas a una persona que puede hacer valer a su favor, respecto de un tributo a su cargo, con el objeto de allegarse de un beneficio extrafiscal, los que no siempre quedan integrados a la estructura de la contribución.

¹² **Artículo 9.** Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores”.

Para analizar la constitucionalidad de dicho estímulo fiscal a la luz de los principios de justicia fiscal debe atenderse a lo instituido por este Alto Tribunal en el sentido de que los estímulos fiscales deben respetar los principios de justicia fiscal que les sean aplicables, cuando incidan en los elementos esenciales de la contribución.

Sobre tal circunstancia, es importante destacar que este Máximo Tribunal ha sostenido como se apuntó que los estímulos fiscales son prestaciones económicas concedidas a una persona, que puede hacer valer a su favor respecto de un tributo a su cargo, con el objeto de obtener a través de ese beneficio un fin parafiscal o extrafiscal; que los estímulos fiscales, a pesar de su denominación tributaria, no siempre quedan integrados a la estructura de la contribución, ya que el Estado puede sólo utilizarlos como instrumentos eficientes para alcanzar sus fines públicos, es decir, por facilidad operativa se incorporan al final de la mecánica de la contribución para disminuir la carga impositiva, siendo este último el beneficio económico que recibe el gobernado, aunque puede adoptarse cualquier otra forma, como la entrega directa del monto dinerario o que se disminuya el precio de la adquisición de un bien o servicio.

No obstante, existen estímulos fiscales típicos que actúan junto a los elementos esenciales del tributo o se integran a su mecánica y que, por ende, son relevantes para graduar el monto económico que se disminuye al contribuyente, lo que implica que la distinción entre ambos estímulos fiscales no radica en su

relación con la carga tributaria que tienen que soportar los gobernados, en virtud de las contribuciones, porque esta situación se presenta en los dos supuestos, sino en la forma en que se incorpora al esquema del tributo.

Si actúa a través de un elemento esencial o se adiciona a su mecánica, al no poderse separar, tiene relevancia impositiva porque se asocia a la valoración de la capacidad contributiva de los sujetos obligados; pero no acontece lo mismo si el estímulo fiscal opera desde afuera, es decir, sin relevancia impositiva debido a que solamente sustrae una parte del impuesto que debe soportar el contribuyente.

Con base en esa diferencia, puede analizarse si a un estímulo fiscal le son aplicables los principios de justicia fiscal, como expresión particular de ciertos derechos, o bien, si debe sujetarse a éstas en una connotación más amplia, porque si el beneficio fiscal mide la capacidad económica del sujeto obligado o integra esta valoración, su estudio es idóneo a la luz de los principios de justicia fiscal, pues a partir de este hecho puede vincularse con la proporcionalidad y la equidad en el sentido de verificar si los recursos que aporta son producto de su capacidad contributiva o si a otros sujetos se les da un trato preferente en el pago respectivo.

En cambio, si el estímulo no está inmerso en la medición del hecho imponible o en cualquier otro de los elementos, es lógico que no puede apegarse a los principios de justicia tributaria

porque no se logrará su adecuado acoplamiento, si se pondera que este tipo de beneficios fiscales surgen con datos o elementos ajenos a la estructura de la contribución.

Esta Primera Sala estima que el estímulo fiscal contenido en la fracción IV del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis no puede analizarse a la luz del principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que no tiene relevancia impositiva en el impuesto especial sobre producción y servicios.

Como antes quedó evidenciado anteriormente, el estímulo fiscal contenido en la norma reclamada no se asocia a alguno de los elementos esenciales del impuesto especial sobre producción y servicios –objeto, base, tasa o tarifa y época de pago–, porque se materializa a través de un acreditamiento del tributo pagado en la enajenación de diésel contra el diverso impuesto sobre la renta a cargo del gobernado que lo compra bajo las características definidas en la porción normativa controvertida, con lo que se cristaliza en factores ajenos a los tributos referidos, toda vez que no se adhiere a sus elementos esenciales ni integran su mecánica.

No obstante lo anterior, lo dispuesto en la la fracción IV del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis debe analizarse en función del principio de igualdad contenido en el artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esta Primera Sala ha sostenido que la Constitución General prevé diferentes facetas del derecho fundamental de igualdad, tanto en un plano general como en el contexto de un ámbito material específico; asimismo, ha precisado que la Constitución no establece casos de excepción en su aplicación entre uno y otro.

En adición a lo anterior, esta Sala ya ha establecido que el contenido del principio de equidad tributaria radica –precisamente– en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un gravamen; es decir, comparte el mismo contenido que el referente al derecho fundamental de igualdad.

A partir de lo anterior, se tiene que el artículo 31, fracción IV, constitucional proyecta las exigencias del derecho humano a la igualdad sobre el ámbito impositivo, es decir, el principio de equidad tributaria es la manifestación del derecho fundamental a la igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales.

En ese orden de ideas, esta Primera concluye que las normas generales que no correspondan al ámbito específico de aplicación del principio de equidad tributaria, los argumentos que reclaman la existencia de un trato diferenciado o discriminatorio entre dos personas o grupos deben analizarse en el contexto más amplio, esto es, a la luz del derecho fundamental de igualdad.

Tales consideraciones se advierten de la jurisprudencia 1a./J. 97/2006, de rubro: **“EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD”**¹³.

Consecuentemente, los argumentos formulados por la quejosa en contra de la norma reclamada deberán analizarse a la luz del derecho fundamental de igualdad.

Precisado lo anterior, se destaca que analizar una norma en función del principio de igualdad implica examinar si un determinado tratamiento normativo obedece a una finalidad constitucionalmente válida y si es adecuado y proporcional. Pero antes de todo ello, es imprescindible determinar en cada caso respecto de qué se está predicando la igualdad o la desigualdad, pues la igualdad es un principio de carácter fundamentalmente adjetivo que se atribuye siempre a algo.

¹³ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, enero de 2007, página 231, que lleva por texto el siguiente: *“La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé diferentes facetas de la igualdad y se refiere a ella tanto en un plano general como en el contexto de un ámbito material específico, sin establecer casos de excepción en su aplicación. Así, el artículo 31, fracción IV, constitucional proyecta las exigencias del principio de igualdad sobre el ámbito impositivo, es decir, la garantía de equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales. Por otra parte, debe tenerse presente que este Alto Tribunal ha delimitado el contenido de la garantía de equidad tributaria, precisando que ésta radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un mismo gravamen. En ese sentido, tratándose de disposiciones legales que no corresponden al ámbito específico de aplicación de la garantía de equidad tributaria -es decir, que no se refieren a contribuciones, exenciones o a la delimitación de obligaciones materialmente recaudatorias, así como en los casos de normas que tengan repercusión fiscal y sean emitidas por el Poder Ejecutivo- los argumentos que reclaman la existencia de un trato diferenciado o discriminatorio entre dos personas o grupos deben analizarse en el contexto más amplio, esto es, a la luz de la garantía de igualdad”*.

Este referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de leyes, porque la Constitución General 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 ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado.

La necesidad de distinguir la intensidad con la cual deben evaluarse las distinciones legislativas que se impugnen obedece al diseño y contenido mismo del texto constitucional: los principios democrático y de división de poderes, informadores de la estructura estatal, implican que los poderes públicos son titulares de un listado de facultades de creación normativa con distintos grados de libertad de configuración, cuyos contornos en cada caso concreto deben ser cuidadosamente explorados por el juez constitucional.

Consecuentemente, mientras que en algunos supuestos las autoridades tienen un margen relativamente acotado para desplegar sus facultades legislativas –típicamente aquellas con un impacto central sobre el ejercicio de los derechos humanos– en otras tendrán facultades que podrán desplegar con gran amplitud –como suele ocurrir en materias relacionadas con la política económica y tributaria, como en el caso–.

Individualizar la relación, materia o ámbito respecto del cual o sobre el cual se proyectan los reclamos de igualdad es, por

tanto, necesario para determinar qué tan intenso o qué tan laxo debe ser el escrutinio que debe realizar esta Suprema Corte sobre la labor legislativa, y debe ser el primer paso del análisis constitucional en materia de igualdad¹⁴.

En vista de lo anterior, entonces, debe analizarse si la norma impugnada introduce una clasificación legislativa articulada alrededor de una de las categorías mencionadas en el artículo 1 de la Constitución General como motivos prohibidos de discriminación y, hecho ello, establecer si tiene una incidencia central sobre el ejercicio de un derecho fundamental constitucionalmente protegido. De no cumplirse con las premisas anteriores, entonces el precepto deberá estudiarse bajo el criterio del escrutinio flexible.

Bajo esa tesitura, el artículo 16, Apartado A, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis otorga, recordemos, un estímulo fiscal consistente en la posibilidad de que aquellas personas dedicadas al sector transportista privado o público, de personas, carga o turismo que adquieran diésel tendrán la oportunidad de acreditar, siempre y cuando cumplan con los requisitos que la propia ley establece, la cantidad que resulte de multiplicar el número de litros de combustible por la cuota que dispone en artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigente al momento en que se

¹⁴ Criterio contenido en la tesis 1a. CII/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, septiembre de 2010, página 185, y lleva por rubro el siguiente: ***“PRINCIPIO DE IGUALDAD. INTERPRETACIÓN DE LA CONSTITUCIÓN A EFECTOS DE DETERMINAR LA INTENSIDAD DEL ESCRUTINIO”***.

hubiere realizado la adquisición contra el impuesto sobre la renta que resulte a cargo de la contribuyente en términos del diverso 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este sentido, resulta evidente que una norma de esta naturaleza no clasifica a las personas por criterios relacionados con el origen étnico o nacional, el género, la edad, el hecho de tener capacidades diferentes, la religión, el estado civil, ni cualquier otra que permita identificar a una categoría de personas que compartan o hayan históricamente compartido, en una serie de contextos relevantes, una condición de exclusión o tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas, sin que pueda decirse tampoco que la norma se articula en torno a un elemento que atente contra la dignidad humana o tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

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

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

otorga al principio de generalidad tributaria.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece que una de las obligaciones de los mexicanos es contribuir para el gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal (ahora Ciudad de México) o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, lo cual conlleva a enfatizar que no existe un derecho constitucionalmente tutelado a la exención tributaria (o, en lo relevante para el presente caso, al otorgamiento de un estímulo fiscal) en tanto que todos –es decir, todos los que cuenten con un nivel económico mínimo– están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público.

Del referido principio de generalidad tributaria se desprende igualmente el postulado según el cual los beneficios fiscales – como las exenciones, las condonaciones, los estímulos fiscales, los créditos fiscales para disminuir cargas tributarias, entre otros– no constituyen una regla general en nuestro sistema tributario, sino que son excepciones aceptadas constitucionalmente, pero restringidas por la necesidad de satisfacer otros objetivos tutelados en la Constitución General.

Este principio de generalidad puede verse desde dos perspectivas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir y la segunda, en sentido negativo, se refiere a la prohibición de privilegios o áreas inmunes al pago de tributos, quedando prohibida la exención no razonable a los dotados de capacidad contributiva; de ahí que las exenciones deben

reducirse a un mínimo, sino abiertamente evitarse y, en todo caso, deben justificarse razonablemente en el marco constitucional.

Lo anterior se traduce en que nadie tiene un derecho constitucionalmente tutelado a una exención tributaria, como se aprecia en el criterio 1a. IX/2009 **“GENERALIDAD TRIBUTARIA. NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCES DE ESE PRINCIPIO”**¹⁵.

Así, cuando se establece un trato diferenciado en materia de beneficios o estímulos fiscales que no se otorgan por razones estructurales, a la luz del principio de generalidad tributaria, la carga argumentativa al momento de legislar no debe, en estos casos, pesar sobre las razones por las que se limita ese beneficio, pues bastará que el legislador haya expuesto los motivos por los que consideró válido hacer tal limitación, para considerar que la medida fue adecuada, pues debe insistirse en que los contribuyentes no gozan de un derecho constitucional a los estímulos fiscales, sino que éstos se gestan como excepciones a su carga fiscal de contribuir con la finalidad de incentivar o apoyar determinada área de la economía nacional.

También resulta aplicable, en lo conducente la 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**

¹⁵ Visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, enero de 2009, página 552.

RAZONES SOBRE LOS CASOS A LOS QUE NO SE OTORGA EL BENEFICIO RESPECTIVO¹⁶.

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

Para lo anterior, se exige un análisis que se divide en dos etapas sucesivas y no simultáneas: la primera que implica una revisión con base en la cual se determine si las situaciones a comparar en efecto pueden contrastarse o si, por el contrario, revisten divergencias importantes que impidan una confrontación entre ambas por no entrañar realmente un tratamiento diferenciado; y una segunda en la cual se estudie si las distinciones de trato son admisibles o legítimas, lo cual exige que su justificación sea objetiva y razonable.

Lo anterior de conformidad con la tesis 1a. VII/2017 ***“DERECHOS FUNDAMENTALES A LA IGUALDAD Y A LA NO DISCRIMINACIÓN. METODOLOGÍA PARA EL ESTUDIO DE CASOS QUE INVOLUCREN LA POSIBLE EXISTENCIA DE UN***

¹⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, septiembre de 2010, página 181.

TRATAMIENTO **NORMATIVO**
DIFERENCIADO¹⁷.

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

En primer lugar, vale la pena hacer mención que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinte de diciembre de dos mil trece, fueron reformados en lo relativo a la materia de energía los artículos 25, 27 y 28, dentro de la cual se incluyó, desde luego, el área estratégica de hidrocarburos, lo que trajo como consecuencia a su vez, la modificación, derogación o abrogación de diversas leyes reglamentarias.

Derivado de dicha reforma, en lo que interesa, el Congreso de la Unión expidió la Ley de Hidrocarburos, la Ley de los Órganos Reguladores Coordinados en Materia Energética y la Ley de Petróleos Mexicanos, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de once de agosto de dos mil catorce y vigentes a partir del día siguiente.

De lo anterior, se advierte que la Ley de Hidrocarburos es reglamentaria del artículo 27 constitucional y su objeto la regulación, entre otras actividades, de la distribución y

¹⁷ Consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 38, enero de 2017, Tomo I, página 380.

comercialización de petrolíferos, a través de los permisos que, al efecto, expida la Comisión Reguladora de Energía, con base en el reglamento relativo.

Dichos permisos sólo podrán ser otorgados a Petróleos Mexicanos, otras empresas productivas de Estado y a particulares, conforme a las reglas específicas que al respecto sean proveídas, quienes además contarán con facultades para contratar los referidos servicios de distribución y comercialización de, en lo relevante, petrolíferos.

Además, con la vigencia de los nuevos ordenamientos, fueron abrogadas las distintas legislaciones que, hasta ese momento, habían regulado las actividades en materia de energía previstas en la Constitución, en todo lo que se opusiera a aquéllos.

También se previó, a partir de dos mil dieciséis, el otorgamiento de permisos a terceros para el expendio de combustibles al público, de dos mil diecisiete la libre importación de gasolinas y diésel y de dos mil dieciocho la determinación de los precios de estos combustibles bajo las condiciones de mercado; es decir, abierto y con libre establecimiento de precios.

Bajo este contexto, también fue modificada la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de dieciocho de noviembre de dos mil quince, en la cual se expuso que debido a la reforma en materia de hidrocarburos, se adoptó una mecánica

de impuesto de cuota fija a los combustibles automotrices cuya referencia dejaría de estar sujeta al desempeño y costo de Pemex, como aconteció hasta dos mil quince.

Consecuentemente, la reforma a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios tuvo como principales modificaciones que los combustibles se gravaran en función de su octanaje, en el que las cuotas se actualizan dependiendo de la volatilidad de los precios internacionales, con lo cual se sustituyó el mecanismo de tasa variable por un mecanismo de cuota fija, siendo esa la base del impuesto en el momento de la causación y acreditamiento del impuesto.

En ese sentido, esta Primera Sala estima que es posible concluir que, contrario a lo argumentado por la quejosa, el impuesto especial sobre producción y servicios mantiene su esencia, pues la única modificación tiene que ver con el tipo de cuota que se aplica al cálculo del impuesto, pero que en nada altera de forma trascendental para su cálculo.

En otro orden, ya se mencionó que los beneficios fiscales, incluyendo estímulos, no constituyen una regla general en nuestro sistema tributario, sino son excepciones aceptadas constitucionalmente, pero restringidas por la necesidad de satisfacer otros objetivos tutelados en la Constitución General, lo cual implica que nadie tiene un derecho constitucionalmente exigible a un estímulo, tal como el que se otorga.

El carácter excepcional de dichos instrumentos de política tributaria, al estar relacionados con las facultades del Congreso de la Unión para la organización y conducción económica del país e impulsar a través áreas estratégicas o prioritarias, trae como consecuencia que el análisis de igualdad de los estímulos fiscales proceda siempre que no se afecte el mérito político de su adopción, la elección de sus destinatarios y la finalidad y cumplimiento de lo que persiguen; esto es, que la limitante del control viene deducido del principio por el cual están vedadas a esta Suprema Corte las valoraciones de naturaleza política, ya que éstas se reservan en la Constitución Federal a los órganos de representación democráticamente responsables.

Por lo anterior, dicho análisis únicamente puede verificarse si el ejercicio de esa facultad contrasta de modo manifiesto con el criterio de razonabilidad, tal como lo establece la tesis 1a. XCIV/2010 **“ESTÍMULOS FISCALES. PROCEDE SU ANÁLISIS A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD, SIEMPRE QUE NO SE AFECTE EL MÉRITO POLÍTICO DE SU ADOPCIÓN, LA ELECCIÓN DE SUS DESTINATARIOS Y LA FINALIDAD Y CUMPLIMIENTO DE LO QUE PERSIGUEN¹⁸”**, de lo que se sigue en el presente análisis versará, exclusivamente, sobre el criterio de razonabilidad del estímulo, en la diferenciación que éste prevé y si la diferenciación resulta o no arbitraria, pero de ninguna forma se podrá analizar el mérito político de su adopción.

Así, es importante tomar en cuenta que los contribuyentes

¹⁸ De la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, julio de 2010, página 253.

dedicados al autotransporte terrestre público y privado de personas, carga y turístico, goza del beneficio de facilidades administrativas y fiscales que se les han conferido en razón de la finalidad perseguida por el legislador, como lo es el atender necesidades específicas de los sectores primarios.

Del análisis conjunto de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de la Ley de Ingresos de la Federación, ambas vigentes en dos mil dieciséis, se arriba a la conclusión de que el acreditamiento otorgado a quienes prestan el servicio de transporte automotriz público o privado, de carga, pasajeros o turístico sólo podrán hacer valer el estímulo a que hace referencia el artículo 16, Apartado A, fracción IV, de la ley mencionada en último lugar, si el pago se realiza a través de los documentos bancarios que el propio artículo señala y que no se trate de transportación marítima o maquinaria en general.

Por tanto, el hecho de poder acreditar la cantidad que resulte de multiplicar el número de litros de diésel adquiridos por la cuota que señala el artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, con los ajustes que en su caso procedan se debió al interés de incentivar las actividades destinadas al autotransporte público y privado, de personas, de carga o turístico con independencia de los sujetos en particular, el cual se enmarca dentro del rubro relativo a los subsidios como disminución de ingresos públicos, lo cual envuelve que las personas que se dedican a dichas actividades disminuirán el monto final a pagar

por concepto de impuesto sobre la renta a través del acreditamiento que, se insiste, no afecta los elementos esenciales del impuesto especial sobre producción y servicios ni del impuesto sobre la renta, al obedecer a la finalidad de proteger a un sector de la economía más vulnerable a juicio tanto del poder ejecutivo, quien propuso la iniciativa, como del legislativo, quien elaboró el dictamen y, finalmente, expidió la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil dieciséis.

Asimismo, es razonable dicho trato, ya que el legislador actuó de conformidad con la finalidad buscada con el estímulo de mérito, no obstante que el objetivo no se encuentra reflejado en la iniciativa de la ley que se reclama, presentada por el poder ejecutivo el ocho de septiembre de dos mil quince¹⁹ y que fue aprobada en sus términos tanto por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados como las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos del Senado de la República, sino desde la primera vez en que el estímulo fue propuesto para el ejercicio fiscal dos mil dos.

En dicha iniciativa, el ejecutivo federal no había propuesto la incorporación de estímulo alguno en favor de quienes se dedicaran al autotransporte de personas o de carga; no obstante, del dictamen emitido por las Comisiones Unidas de Hacienda el

¹⁹ “... [D]e igual manera se propone en el artículo 16 de la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2016 que se somete a ese Congreso de la Unión, mantener los estímulos fiscales que han sido otorgados en ejercicios anteriores, de los cuales es pertinente resaltar los siguientes:

- El dirigido a diversos sectores de contribuyentes que adquieran diésel para su consumo final, entre los cuales destacan los sectores agrícola, ganadero y pesquero, así como el autotransporte terrestre, público y privado de personas, de carga o de turismo, consistente en permitir el acreditamiento del IEPS causado por la enajenación del propio diésel...”.

treinta de diciembre de dos mil uno, se desprende lo siguiente:

“... Antecedentes

Señala el Ejecutivo Federal, que la desaceleración económica observada en el país desde el año pasado responde fundamentalmente a la evolución del ciclo económico mundial, determinado primordialmente por la desaceleración económica de los Estados Unidos de América, agravada ahora por los acontecimientos ocurridos el pasado 11 de septiembre.

Los actos realizados han acentuado la incertidumbre acerca de la pronta recuperación de las economías industrializadas, lo que dependerá del éxito de las políticas económicas que aplique cada país, con miras a fortalecer la confianza de las empresas y familias, así como para propiciar un entorno de estabilidad y certidumbre.

Considera el Ejecutivo que el reto principal de la estrategia económica para el 2002 deberá ser la recuperación de la economía en un entorno mundial de inestabilidad e incertidumbre, lo cual permitirá, por una parte, recuperar la pérdida de fuentes de trabajo y la creación de nuevas oportunidades de empleo, al tiempo que deberá lograrse la estabilidad de precios, que permita un crecimiento real de la capacidad adquisitiva de la población.

Evolución macroeconómica en 2001

Derivado de la situación descrita, la actividad económica en México ha perdido dinamismo, particularmente en el segundo y tercer trimestres de 2001, lo que hace prever un crecimiento mínimo para todo el año, reflejándose principalmente en los sectores industrial y de servicios, sobre todo en el primero. Esta situación se refleja en un nulo crecimiento del producto nacional respecto al mismo periodo de 2000, interrumpiéndose 21 trimestres consecutivos con tasas de crecimiento anual positivas.

En materia de exportaciones de bienes y servicios, si bien a lo largo del primer semestre crecieron en un 2.0% real anual, su comportamiento resulta notoriamente inferior al 16.5% registrado en el mismo periodo de 2000.

Destaca la reducción de los ingresos por este concepto, lo cual no había ocurrido desde hace 10 años.

Por lo que respecta a los componentes de la demanda agregada, éstos han mostrado un comportamiento diferenciado ante la desaceleración de la actividad productiva, en función a su sensibilidad respecto al ciclo y a las expectativas económicas. Así, la formación bruta de capital fue el componente que registró con más rapidez y fuerza su contracción, a pesar de que las tasas de interés internas alcanzaron mínimos históricos a partir de mayo de 2001.

A su vez, el gasto en consumo privado ha sido la variable que más ha contribuido al crecimiento de la demanda agregada, como consecuencia de la expansión crediticia a los particulares, previéndose que este componente pudiera verse afectado para la última parte del año, repercutiendo particularmente en el sector servicios y, en lo general, en el crecimiento negativo de la economía.

II. Política Económica

En este apartado, a diferencia de otros ejercicios, destaca la ausencia del factor externo como detonante de la actividad económica interna, por lo que se plantea redoblar el esfuerzo en cuanto a la disciplina fiscal, considerando inconveniente recurrir a un mayor gasto público, como variable dinamizadora de la demanda agregada, lo que podría implicar un aumento del déficit público y, por ende, del costo del dinero, con sus efectos negativos sobre las empresas y las familias.

Por lo que corresponde a los ingresos públicos, el Ejecutivo Federal considera en su iniciativa que su recaudación es frágil y constituye un obstáculo para lograr un crecimiento más dinámico, lo que hace necesario un nuevo marco tributario que atienda las características de modernidad, equidad y suficiencia, así como imprimirle mayor estabilidad a los ingresos y al propio contribuyente.

Agrega el Ejecutivo que mediante el combate constante a la evasión y elusión fiscales, se lograría incrementar los ingresos públicos a fin de atender con mayor solvencia financiera las crecientes necesidades sociales y reducir gradualmente los requerimientos financieros del sector público, al tiempo de canalizar recursos crecientes a las entidades federativas.

(...)

DESCRIPCION DE LA INICIATIVA

(...)

De igual manera que en años anteriores, en el artículo 16 el Ejecutivo Federal plantea en la Iniciativa que se dictamina los estímulos fiscales aplicables para el ejercicio fiscal de 2002, tales como:

Acreditamiento a los contribuyentes de los sectores agropecuario y forestal, de la inversión realizada contra un monto equivalente al del impuesto al activo determinado en el ejercicio.

Acreditamiento a los contribuyentes que se dediquen al transporte aéreo o marítimo, del impuesto sobre la renta que se hubiera retenido contra el impuesto al activo a su cargo.

Reducción del impuesto al activo a los Almacenes Generales de Depósito por los inmuebles de su propiedad que se utilicen para el almacenamiento, guarda o conservación de bienes o mercancías.

Acreditamiento o devolución del diesel que adquieran los contribuyentes del sector primario para su consumo final.

Asimismo, el Ejecutivo Federal estableció que quienes adquieran diesel para su consumo final que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria fija de combustión interna, maquinaria de flama abierta y locomotoras, independientemente del sector al que pertenezcan, podrán aplicar el estímulo a que se refiere la Ley de Ingresos de la Federación.

(...)

b) Acreditamiento del diesel por el sector autotransporte.

Con relación al estímulo establecido en la Ley en análisis, respecto al estímulo otorgado en la adquisición de diesel, la que suscribe no encuentra razón alguna que impida que el sector autotransporte no pueda acceder al beneficio mencionado, máxime que su incorporación podría generar que dicho sector regularice su situación fiscal en materia del impuesto sobre la renta.

Por ello, esta Comisión Dictaminadora considera que una alternativa para que el sector de autotransporte de carga y pasajeros regularice su situación fiscal, sería el otorgarles un estímulo fiscal para que puedan acreditar un monto del impuesto especial sobre producción y servicios causado por Petróleos Mexicanos en la

enajenación del diesel, generando con ello que para que dicho sector pueda acreditar el impuesto correspondiente, deberá ser contribuyente del impuesto sobre la renta.

Así las cosas, la que suscribe propone incorporar al artículo 16 de la Iniciativa en análisis una disposición que permita al sector de autotransporte de carga y pasajeros acreditar el 25% del monto del impuesto especial sobre producción y servicios causados por la enajenación del diesel...”.

Como se observa, la Cámara de Diputados reconoció la propuesta del poder ejecutivo en el sentido de que existía un fenómeno de desaceleración económica que se había traducido en un mínimo crecimiento de los sectores industrial y de servicios para lo cual era necesario establecer estímulos que incentivaran algunos sectores productivos. En ese sentido, el poder legislativo advirtió que el ejecutivo planteaba determinados beneficios fiscales, pero que era necesario abarcar otros más que impulsaran áreas económicas desprotegidas, dentro de las cuales precisó al sector de autotransporte de carga y pasajeros para que regularizaran su situación fiscal, a través de otorgarles el acreditamiento del monto que erogaran por la compra de diésel en un 25% del monto del impuesto especial sobre producción y servicios.

En aquél momento, el estímulo fiscal quedó establecido en el artículo 17, fracción X²⁰, de la Ley de Ingresos de la Federación

²⁰ **Artículo 17.** En materia de estímulos fiscales, durante el ejercicio fiscal de 2002, se estará a lo siguiente:
(...)

X. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diesel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público de personas o carga a través de carreteras o caminos, consistente en el acreditamiento del 25% del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación del diesel. Para estos efectos, en los casos en los que el diesel se adquiera de agencias o

para el ejercicio fiscal de dos mil dos, y en cuyo proceso legislativo se precisó lo siguiente:

“... D I C T A M E N

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

En cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 74, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Titular del Ejecutivo Federal remitió a consideración del Congreso de la Unión la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, misma que se encuentra dividida en cuatro rubros que son el entorno económico, política económica, crédito público, y medidas tributarias, cuyo objetivo es recuperar la economía nacional, abatiendo la pérdida de empleos, y creando, a la vez, fuentes de trabajo.

[...]

Finalmente, las Comisiones consideran que ciertos bienes y servicios deben ser gravados con un impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios con una tasa de 5%. Se ha tenido cuidado en incorporar únicamente bienes y servicios que reflejen una capacidad contributiva superior. Para lograr lo anterior, se propone adicionar un artículo octavo transitorio, para quedar como sigue:

distribuidores autorizados, el impuesto que las personas antes mencionadas podrán acreditar, será el 25% del que se señale en forma expresa y por separado en el comprobante que les expidan dichas agencias o distribuidores.

Tratándose de la enajenación de diesel que se utilice para consumo final, Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios o sus agencias o distribuidores autorizados, deberán desglosar expresamente y por separado en el comprobante correspondiente el impuesto especial sobre producción y servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hubieran causado por la enajenación de que se trate. El comprobante que se expida deberá reunir los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción, únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta que tenga el contribuyente a su cargo o en su carácter de retenedor o, en su caso, contra el impuesto al activo, que se deba enterar, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria. En ningún caso este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada, aplicando en lo conducente el artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios se realizará únicamente contra el impuesto que corresponda en los pagos provisionales del mes en que se adquiera el diésel o los doce meses siguientes a que se adquiera el diésel o contra el impuesto del propio ejercicio. Los beneficiarios del estímulo previsto en esta fracción deberán llevar los controles y registros que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria”.

Artículo Octavo. Se establece un impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios a cargo de las personas físicas y las morales que en el territorio nacional realicen las actividades que a continuación se mencionan, cuando se lleven a cabo con el público en general:

- a) Enajenen bienes.*
- b) Presten servicios.*
- c) Otorguen el uso o goce temporal de bienes muebles.*
- d) La importación de los bienes a que se refiere la fracción I de este artículo, cuando se realice por el consumidor final.*

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señale este artículo la tasa que se establece en la fracción I. El impuesto al valor agregado y el que se establece en este artículo en ningún caso se considerarán que forman parte de dichos valores.

El cobro que el contribuyente haga de una cantidad equivalente al impuesto que se establece, a quien adquiera el bien, reciba el servicio o use o goce temporalmente el bien mueble, no se entenderá violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

Se considera que la enajenación de bienes, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes muebles, se llevan a cabo con el público en general, cuando en los comprobantes que se expidan por las actividades de que se trate, no se traslade en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado que se cause con motivo de dichas actividades o cuando los contribuyentes expidan por dichas operaciones los comprobantes simplificados, de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación.

[...]

X. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diésel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público de personas o carga a través de carreteras o caminos, consistente en el acreditamiento del 25% del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación del diésel. Para estos efectos, en los casos en los que el diésel se adquiera de agencias o

distribuidores autorizados, el impuesto que las personas antes mencionadas podrán acreditar, será el 25% del que se señale en forma expresa y por separado en el comprobante que les expidan dichas agencias o distribuidores.

Tratándose de la enajenación de diésel que se utilice para consumo final, Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios o sus agencias o distribuidores autorizados, deberán desglosar expresamente y por separado en el comprobante correspondiente el impuesto especial sobre producción y servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hubieran causado por la enajenación de que se trate. El comprobante que se expida deberá reunir los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción, únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta que tenga el contribuyente a su cargo o en su carácter de retenedor o, en su caso, contra el impuesto al activo, que se deba enterar, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria. En ningún caso este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada, aplicando en lo conducente el artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios se realizará únicamente contra el impuesto que corresponda en los pagos provisionales del mes en que se adquiera el diésel o los doce meses siguientes a que se adquiera el diésel o contra el impuesto del propio ejercicio.

Los beneficiarios del estímulo previsto en esta fracción deberán llevar los controles y registros que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria”.

Como se observa, a partir del ejercicio de dos mil dos es que se prevé el estímulo para el sector de transporte terrestre público

de personas y de carga, el cual para el ejercicio de dos mil tres fue nuevamente adoptado, pero incluyendo al privado²¹ y que se mantuvo hasta el ejercicio de dos mil dieciséis, en el que únicamente se incorporó a la categoría a los contribuyentes que prestan el servicio de autotransporte turístico.

Derivado de lo anterior, al ser la Ley de Ingresos de la Federación un ordenamiento de vigencia anual, es posible que a juicio del legislativo no sea necesario justificar en todos los casos las razones por las cuales decide establecer un beneficio fiscal cuando ello aconteció en el momento en que este se previó por primera vez; máxime cuando se ha decidido reiterar el beneficio para seguir impulsando o incentivando áreas específicas de la economía. De modo que se torna innecesario repetir las razones por las que se estima debe impulsarse o beneficiarse a un área económica determinada a través de incentivos fiscales.

Asimismo, en el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018 publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinte de mayo de dos mil trece, en relación a los ramos de transporte y turismo, señala:

²¹ **Artículo 17.** *En materia de estímulos fiscales, durante el ejercicio fiscal de 2003, se estará a lo siguiente:*
(...)

X. *Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que adquieran diesel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga, consistente en el acreditamiento del monto que resulte necesario para el mes de que se trate a efecto de que el precio, sin considerar el impuesto al valor agregado de dicho combustible, sea equivalente al precio promedio del mes anterior del mismo combustible en la zona del sur de Texas, Estados Unidos de América, sin incluir el impuesto al valor agregado o el impuesto a las ventas que, en su caso, se aplique en esa zona. Para simplificar la aplicación del estímulo a que se refiere esta fracción, el Servicio de Administración Tributaria hará los cálculos correspondientes y publicará mensualmente el factor aplicable. Para estos efectos, el factor de acreditamiento se aplicará sobre el monto del impuesto especial sobre producción y servicios que se señale en forma expresa y por separado en el comprobante que expidan las agencias o distribuidoras autorizadas. El acreditamiento sólo podrá realizarse contra los pagos del impuesto sobre la renta que cause o retenga el contribuyente...*

*“... IV. México Próspero**Sector turístico*

El turismo representa la posibilidad de crear trabajos, incrementar los mercados donde operan las pequeñas y medianas empresas, así como la posibilidad de preservar la riqueza natural y cultural de los países. Una evidencia al respecto es que 87% de la población en municipios turísticos en nuestro país tiene un nivel de marginación ‘muy bajo’ de acuerdo con el CONEVAL, mientras que la cifra equivalente en los municipios no turísticos es de 9 por ciento. México debe aprovechar integralmente el crecimiento del sector turístico a nivel mundial. Se debe mejorar el valor agregado de la oferta de este tipo de productos. En los últimos 30 años (1982-2012), los turistas internacionales en México han observado una Tasa Media de Crecimiento Anual (TMCA) de 2.0%. Como resultado, el país ha perdido posiciones en la clasificación de la Organización Mundial de Turismo (OMT), al pasar del séptimo lugar en 2000, al décimo en 2011 en la recepción de turistas internacionales y del duodécimo al vigésimo tercero en el ingreso de divisas. Los países emergentes hoy en día son los que ofrecen mayor potencial para el crecimiento de la afluencia de turistas. Por tanto, es necesario considerar estrategias de promoción que atraigan a visitantes de estos países y regiones, como Rusia, China, Corea y América Latina. México se encuentra bien posicionado en el segmento de sol y playa, pero otros como el turismo cultural, ecoturismo y aventura, de salud, deportivo, de lujo, de negocios y reuniones o de cruceros, ofrecen la oportunidad de generar más derrama económica. En lo que se refiere al mercado interno, éste explica el 82.3% del consumo turístico del país. El flujo de personas registrado durante 2012 fue de más de 68 millones de turistas nacionales en hoteles, cifra que representa un máximo histórico y un incremento de 6.6% en el 2011. Por otro lado, la tasa media anual de crecimiento de la oferta total de cuartos de alojamiento fue de 4% entre 2000 y 2012, para alcanzar un nivel de 677,000. Además, la oferta de alojamiento contribuyó a generar 2.5 millones de puestos de trabajo en 2010, lo que representaba el 6.9% del empleo total. Sin embargo, se deben fomentar esquemas financieros

especializados y accesibles que sirvan para promover inversiones turísticas. Asimismo, es indispensable consolidar el modelo de desarrollo turístico sustentable, que compatibilice el crecimiento del turismo y los beneficios que éste genera, a través de la preservación y el mejoramiento de los recursos naturales y culturales. Adicionalmente, se requiere fortalecer el impacto del turismo en el bienestar social de las comunidades receptoras, para mejorar las condiciones de vida de las poblaciones turísticas. En este sentido, todas las políticas de desarrollo del sector deben considerar criterios enfocados a incrementar la contribución del turismo a la reducción de la pobreza y la inclusión social.

(...)

IV.2. Plan de acción: eliminar las trabas que limitan el potencial productivo del país

(...)

La presente Administración también buscará establecer políticas sectoriales y regionales que definan acciones específicas para elevar la productividad en todos los sectores y regiones del país. Para este fin, se propone establecer una política eficaz de fomento económico, ampliar la infraestructura e instrumentar políticas sectoriales para el campo y el sector turístico. Asimismo, es necesario entender y atender las causas que impiden que todas las entidades federativas del país aprovechen plenamente el potencial de su población y de sus recursos productivos.

Se propone una política de fomento económico con el fin de crear un mayor número de empleos, desarrollar los sectores estratégicos del país y generar más competencia y dinamismo en la economía. Se buscará incrementar la productividad de los sectores dinámicos de la economía mexicana de manera regional y sectorialmente equilibrada. Para ello, se fortalecerá el mercado interno, se impulsará a los emprendedores, se fortalecerán las micro, pequeñas y medianas empresas, y se fomentará la economía social a través de un mejor acceso al financiamiento. Incrementar y democratizar la productividad también involucra contar con una infraestructura de transporte que se refleje en menores costos para realizar la actividad económica y que genere una logística más dinámica. Esto se traduce en líneas de

acción tendientes a ampliar y conservar la infraestructura de los diferentes modos del transporte, mejorar su conectividad bajo criterios estratégicos y de eficiencia, promover un mayor uso del transporte público en sistemas integrados de movilidad, así como garantizar más seguridad y menor accidentalidad en las vías de comunicación. Asimismo, se buscará propiciar una amplia participación del sector privado en el desarrollo de proyectos de infraestructura a través de asociaciones público-privadas.

Finalmente, es imprescindible aprovechar el potencial turístico de México para generar una mayor derrama económica en el país. Este objetivo se traduce en impulsar el ordenamiento y la transformación sectorial; impulsar la innovación de la oferta y elevar la competitividad del sector turístico; fomentar un mayor flujo de inversiones y financiamiento en el sector turismo por medio de la promoción eficaz de los destinos turísticos; y propiciar que los ingresos generados por el turismo sean fuente de bienestar social.

(...)

Objetivo 2.5. Proveer un entorno adecuado para el desarrollo de una vida digna. Estrategia 2.5.1. Transitar hacia un Modelo de Desarrollo Urbano Sustentable e Inteligente que procure vivienda digna para los mexicanos. Líneas de acción

(...)

• Fomentar una movilidad urbana sustentable con apoyo de proyectos de transporte público y masivo, y que promueva el uso de transporte no motorizado.

(...)

Estrategia 4.4.3. Fortalecer la política nacional de cambio climático y cuidado al medio ambiente para transitar hacia una economía competitiva, sustentable, resiliente y de bajo carbono.

Líneas de acción

(...)

• Acelerar el tránsito hacia un desarrollo bajo en carbono en los sectores productivos primarios, industriales y de la construcción, así como en los servicios urbanos, turísticos y de transporte.

Objetivo 4.11. Aprovechar el potencial turístico de México para generar una mayor derrama económica en el país.

(...)

Estrategia 4.11.2. Impulsar la innovación de la oferta y elevar la competitividad del sector turístico.

Líneas de acción

(...)

- *Fortalecer la infraestructura y la calidad de los servicios y los productos turísticos.*

(...)

- *Fomentar la colaboración y coordinación con el sector privado, gobiernos locales y prestadores de servicios.*

- *Imprimir en el Programa Nacional de Infraestructura un claro enfoque turístico.*

Estrategia 4.11.3. Fomentar un mayor flujo de inversiones y financiamiento en el sector turismo y la promoción eficaz de los destinos turísticos.

Líneas de acción

(...)

- *Incentivar las inversiones turísticas de las micro, pequeñas y medianas empresas.*

(...)

- *Detonar el crecimiento del mercado interno a través del desarrollo de nuevos productos turísticos, para consolidarlo como el principal mercado nacional.*

Estrategia 4.11.4. Impulsar la sustentabilidad y que los ingresos generados por el turismo sean fuente de bienestar social.

Líneas de acción

- *Crear instrumentos para que el turismo sea una industria limpia, consolidando el modelo turístico basado en criterios de sustentabilidad social, económica y ambiental.*

(...)

- *Convertir al turismo en fuente de bienestar social...”.*

De lo citado se concluye que el sector turístico resulta prioritario, y que el transporte es un área estratégica. De igual forma, se observa que deben recibir un impulso cualitativamente mayor a otros sectores del desarrollo nacional, con el objeto de que el Estado fomente el desarrollo económico mediante mecanismos adecuados a su área, resultando en mayor empleo y

bienestar social para la población.

Así, aun cuando las estaciones de servicio que distribuyen combustibles al consumidor final también constituyen empresas que fomentan el empleo y contribuyen para el avance económico del País, no están en igualdad o similares condiciones que las otras áreas que se incluyeron en el beneficio combatido, pues conforme al Plan Nacional esos sectores ameritan incentivos adicionales; y, en ese contexto, el legislador, considerando que se trata de sectores prioritarios o áreas estratégicas, valora el tipo de ayuda que requieren.

En ese tenor, el estímulo fiscal establecido por el artículo 16, Apartado A, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de dos mil dieciséis, en favor del transporte de carga, de personas y turístico, está justificado de manera razonable, por tener un fin objetivo constitucionalmente válido, esto es, desarrollar tales sectores estratégicos y prioritarios para generar una mayor derrama económica.

Más aun, que se incluye al transporte turístico en el beneficio indicado, ramo que es considerado particularmente trascendental en la economía nacional e internacional, pues son los países emergentes como México los que tienen mayor potencial para atraer turistas, lo que representa la posibilidad de crear trabajos, incrementar los mercados donde operan las pequeñas y medianas empresas, así como la posibilidad de preservar la riqueza natural y cultural, estableciéndose como objetivo del invocado Plan Nacional mejorar el valor agregado

relacionado con este tipo de servicios para disminuir el nivel de marginación en los municipios que realizan actividades turísticas.

Por tanto, el hecho de que la quejosa y los transportistas de carga, personas y turísticos no sean contribuyentes del impuesto sobre producción y servicios, dado que no son fabricantes, productores o importadores de diésel, es insuficiente para considerar que se encuentran en un plano de igualdad como refiere la quejosa, pues se trata de sectores que reciben un tratamiento distinto conforme al Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018; en consecuencia, el que no se les incluya en el estímulo fiscal reclamado no implica una decisión arbitraria del legislador, pues atiende a las necesidades del Estado de fomentar esquemas financieros especializados que sirvan para promover el sector turístico y el área de transportes, a efecto de que influyan en mayor medida en el crecimiento económico de México, y el estímulo indicado constituye una medida apta para lograr el fin perseguido, pues atempera el efecto del impuesto sobre la renta a cargo permitiendo a los contribuyentes mayor inversión en los ramos respectivos.

Similares consideraciones sostuvo esta Primera Sala, al resolver el amparo en revisión 1263/2017 de la Ponencia de la Ministra Norma Lucía Piña Hernández, así como en el amparo en revisión 1027/2017 de la Ponencia del Ministro José Ramón Cossío Díaz, correspondientes a las sesiones del dos y dieciséis de mayo de dos mil dieciocho, respectivamente.

En consecuencia, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,

R E S U E L V E:

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 **Servicio Indianápolis, Sociedad Anónima de Capital Variable**, en contra del artículo 16, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal de dos mil dieciséis, en términos del último considerando de esta ejecutoria.

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