

**AMPARO EN REVISIÓN 736/2023  
QUEJOSA: PROMETEO, AGENTE DE  
SEGUROS Y DE FIANZAS, SOCIEDAD  
ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**

**PONENTE: MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCÁ  
SECRETARIO: VÍCTOR MANUEL ROCHA MERCADO  
SECRETARIO AUXILIAR: ALBERTO MIRANDA BERNABÉ**

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS”<sup>1</sup>**; a continuación, se hace público el fragmento del **proyecto de sentencia del Amparo en Revisión 736/2023**, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

[...]

## **V. ESTUDIO DE FONDO**

39. El reclamo central de la quejosa consiste en señalar que el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional, porque solo permite que los contribuyentes sujetos a visitas domiciliarias o a revisiones de gabinete puedan compensar las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades hacendarias, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, independientemente del tributo de que se trate. Mientras que, para los contribuyentes no sujetos a esas facultades de comprobación, la compensación únicamente procede respecto del mismo tipo de impuestos. Ello, en detrimento de

---

<sup>1</sup> Jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, libro 12, noviembre de 2014, tomo I, página 61, registro 2007922.

los derechos a la igualdad y equidad tributaria, así como del principio de razonabilidad legislativa por no superar un test de proporcionalidad.

40. Los argumentos respectivos son en parte **infundados** (conceptos de violación primero, segundo y tercero) y en otra **inoperantes** (cuarto concepto de violación). Para demostrarlo, conviene recordar que, tratándose del escrutinio constitucional aplicable a normas fiscales, esta Primera Sala ha consolidado una línea jurisprudencial en el sentido de que, por regla general, el análisis respectivo debe ser ordinario o flexible.
41. Lo anterior, bajo la premisa fundamental de que, en la materia tributaria, el legislador cuenta con un amplio margen de libertad configurativa. Por lo cual, siempre que no esté de por medio alguna categoría sospechosa, las normas que distingan entre grupos de contribuyentes podrán ser avaladas si el tratamiento diferenciado supera un test de razonabilidad.<sup>2</sup>
42. El referido test de razonabilidad está sujeto a dos gradas o pasos, a saber: i) identificar una finalidad constitucionalmente admisible y ii) que la medida sujeta a control guarde una razonable relación de instrumentalidad susceptible de alcanzar la finalidad respectiva.
43. En el caso, el precepto reclamado establece, en la parte que a esta resolución interesa, lo siguiente:

**Artículo 23. Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra**

---

<sup>2</sup> Véase la jurisprudencia 1a./J. 84/2006, de rubro y texto siguientes: “**ANÁLISIS CONSTITUCIONAL. SU INTENSIDAD A LA LUZ DE LOS PRINCIPIOS DEMOCRÁTICO Y DE DIVISIÓN DE PODERES**”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, noviembre de 2006, página 29 y registro 173957.

**las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios.** Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación, deben acompañar los documentos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni aquéllos que tengan un fin específico.

(...)

**Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 de este Código,** aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, **contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa.** La compensación también se podrá aplicar contra créditos fiscales cuyo pago se haya autorizado a plazos; en este último caso, la compensación deberá realizarse sobre el saldo insoluto al momento de efectuarse dicha compensación. Las autoridades fiscales notificarán personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo que antecede, **los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II y III de este Código, podrán optar por corregir su situación fiscal a través de la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto en términos de lo dispuesto por el artículo 22 de este Código, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios.** Lo anterior siempre que las cantidades que se pretendan aplicar se hayan generado y declarado de manera previa a que el contribuyente presente la solicitud

conforme al procedimiento y requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general. (**Énfasis agregado**)

44. Como se observa, el precepto reclamado regula la figura de la compensación fiscal,<sup>3</sup> permitiendo que los saldos a favor de los contribuyentes puedan ser utilizados para extinguir o amortizar los adeudos propios que deban enterar a las autoridades hacendarias. Dicha figura, sin embargo, está sujeta al cumplimiento de ciertos requisitos, entre ellos, que la cantidad a favor del contribuyente y la que esté obligado a pagar deriven de un mismo impuesto.
45. Sin embargo, el párrafo sexto del precepto reclamado permite que los contribuyentes sujetos a una revisión de gabinete o a una visita domiciliaria puedan corregir su situación fiscal a través de compensar las cantidades que tengan a su favor por cualquier concepto en términos de lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios.
46. En otras palabras, con motivo de la adición normativa reclamada, ahora se permite que los contribuyentes sujetos a las facultades de comprobación descritas puedan compensar las cantidades a su favor contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, sin necesidad de que deriven del mismo impuesto. Ello, desde luego, sujeto al cumplimiento de una serie de requisitos previstos en la propia legislación fiscal.
47. De los trabajos legislativos de la reforma publicada el doce de noviembre de dos mil veintiuno en el Diario Oficial de la Federación, se

---

<sup>3</sup> La compensación ha sido conceptualizada “*como una forma de extinción de las obligaciones, en la cual dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores, recíprocos y que tiene por efecto extinguir dos deudas hasta la cantidad que importe la menor*”. Véase, por ejemplo, el amparo directo en revisión 249/2003, página 88.

sigue que las adiciones al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación obedecieron a que, durante el despliegue de las facultades de comprobación fiscal, la autoridad hacendaria federal constató que algunos contribuyentes sin liquidez manifestaban su voluntad de autocorregirse aplicando los saldos a favor con los cuales contaban. Sin embargo, el artículo de referencia en su último párrafo solo permitía a la autoridad fiscal aplicar de oficio dichos saldos a favor contra los adeudos determinados a los contribuyentes, hasta que los créditos fiscales respectivos se encontraran firmes.<sup>4</sup>

48. Teniendo en cuenta esa situación, el presidente de la República (promoviente de la iniciativa) propuso al Congreso de la Unión adicionar diversos párrafos al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación a fin de establecer la opción de que los contribuyentes sujetos a facultades de comprobación pudieran corregir su situación fiscal mediante la aplicación de los saldos a favor respectivos, incluso cuando se tratara de contribuciones diferentes. Al respecto, en la exposición de motivos se apuntó lo siguiente:

### **15. Autocorrección mediante aplicación de saldos a favor**

Durante las auditorías llevadas a cabo por parte de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, algunos contribuyentes que no cuentan con la liquidez, pero tienen saldos a favor, han manifestado su voluntad de autocorregirse.

No obstante, el artículo 23, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación sólo permite a la autoridad fiscal aplicar de oficio dichos saldos a favor contra los adeudos determinados a los contribuyentes, hasta que los créditos fiscales respectivos se encuentren firmes.

---

<sup>4</sup> Los trabajos legislativos pueden consultarse en el siguiente vínculo: <https://bovmsilap.scjn.pjf.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativo.aspx?q=0ucD2LCACBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdWhc2Oemorw11mQne6PosuU>

En ese sentido, se propone adicionar diversos párrafos al referido precepto para establecer una opción para que los contribuyentes que se encuentran sujetos al ejercicio de facultades de comprobación corrijan su situación fiscal mediante la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, que determine la autoridad fiscal; ello, aun y cuando se trate de distintas contribuciones.

Para tales efectos, se propone prever que el contribuyente presente una solicitud ante la autoridad fiscal y se establezca una cláusula habilitante para que el Servicio de Administración Tributaria regule el procedimiento y requisitos correspondientes, mediante disposiciones de carácter general.

Con el objeto de otorgar certeza sobre las cantidades susceptibles de aplicarse conforme a esta facilidad, se plantea adicionar un párrafo en el cual se señala en qué casos no será aplicable la opción en cuestión. Para tales efectos, no serán susceptibles de aplicarse las cantidades que el contribuyente tenga derecho a recibir, cuando las mismas deriven de una resolución emitida en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, puesto que dichas cantidades derivan de un procedimiento en el cual la autoridad tiene un plazo para el cumplimiento de la resolución o sentencia, por lo que con el objeto de no afectar dichos plazos, no se incluyen este tipo de cantidades dentro de la opción establecida para los contribuyentes.

Asimismo, se considera necesario señalar que, si la autoridad requiere información o documentación para verificar la procedencia de la cantidad susceptible de aplicarse, no se considerará que lo hace en ejercicio de sus facultades de comprobación, toda vez que, se reitera, se pretende otorgar una opción para que los contribuyentes corrijan su situación fiscal.<sup>5</sup> **(Énfasis agregado)**

---

<sup>5</sup> Véanse páginas 99 y 100 de la exposición de motivos (XCIX y C de la iniciativa presidencial).

49. La propuesta del Ejecutivo Federal fue avalada por ambas Cámaras del Congreso de la Unión. Destacando, a manera ilustrativa, el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, conforme al cual:

**DÉCIMA QUINTA.** Esta Dictaminadora coincide con la propuesta de adicionar al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, diversos párrafos para establecer una opción en la que los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, puedan corregir su situación fiscal, mediante la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, que determine la autoridad fiscal; ello, aun y cuando se trate de distintas contribuciones; toda vez que, como bien se indica en la iniciativa, durante las auditorías algunos contribuyentes que no cuentan con la liquidez, pero tienen saldos a favor, han manifestado su voluntad de autocorregirse. Sin embargo, en la actualidad el artículo 23, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, sólo permite a la autoridad fiscal aplicar de oficio, los saldos a favor contra los adeudos determinados a los contribuyentes, hasta que los créditos fiscales respectivos se encuentren firmes.<sup>6</sup> (Énfasis agregado)

50. Similar determinación se observa en el Dictamen de las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público, y de Estudios Legislativos, Segunda, de la Cámara de Senadores, mismo que en la parte conducente señala:

**DÉCIMA QUINTA.** Estas Dictaminadoras coinciden con la propuesta de adicionar al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, diversos párrafos para establecer una opción en la que los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, puedan corregir su situación fiscal, mediante la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, que determine la autoridad fiscal; ello, aun y

---

<sup>6</sup> Véase la página 378 del documento respectivo.

cuando se trate de distintas contribuciones; toda vez que, durante las auditorías algunos contribuyentes que no cuentan con la liquidez, pero tienen saldos a favor, han manifestado su voluntad de autocorregirse.<sup>7</sup> (Énfasis agregado)

51. Como se observa, la finalidad buscada con la reforma fue brindar a los contribuyentes sujetos a una revisión de gabinete o a una visita domiciliaria, la posibilidad de autocorregir su situación fiscal, mediante la compensación de sus saldos a favor independientemente de que se tratara de contribuciones distintas, en aquellos casos en que no tuvieran liquidez, pero sí la intención de enmendar su situación fiscal.
52. Lo anterior, sin necesidad de esperar a que los créditos fiscales estuvieran firmes, pues solo en ese escenario la autoridad hacendaria podía proceder oficiosamente a determinar la compensación de aquellas cantidades que los contribuyentes tuvieran derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 del propio Código Fiscal de la Federación.
53. Pues bien, **a juicio de esta Primera Sala, la finalidad descrita sí es constitucionalmente admisible**, pues resulta compatible con el amplio margen de libertad configurativa que el texto constitucional reconoce a favor de la rama legislativa federal para diseñar el sistema tributario, incluyendo las formas, requisitos y mecanismos para la extinción de las obligaciones fiscales, entre ellos, la compensación.
54. Además, abrir la posibilidad a que los contribuyentes sujetos a las facultades de comprobación fiscal puedan corregir su situación fiscal, vía la compensación, en los casos y condiciones previstos en el precepto reclamado, guarda congruencia con la obligación prevista en

---

<sup>7</sup> Página 139 (CXXXIX) del dictamen respectivo.

el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, conforme al cual, las personas deben contribuir al gasto público en los términos *que dispongan las leyes*.

55. De este modo, prever a nivel legislativo una alternativa con la cual, los contribuyentes que no tienen liquidez, pero sí la intención de corregir su situación fiscal durante el despliegue de las facultades de comprobación, puedan hacerlo, resulta acorde con la obligación tributaria descrita; máxime que, como en otros precedentes se ha señalado, contribuir al gasto público forma parte de un deber de solidaridad social.<sup>8</sup> **Por tanto, sí se cumple con la primera grada del test de razonabilidad.**
56. Por otra parte, **el precepto reclamado también supera el segundo paso del escrutinio que nos atañe**, pues aun cuando solo permite que los contribuyentes sujetos a una visita domiciliaria o a una revisión de gabinete sean los que puedan autocorregir su situación fiscal mediante la compensación de las cantidades que eventualmente tengan a su favor, incluso si derivan de contribuciones distintas, ello guarda una razonable relación de instrumentalidad para alcanzar la finalidad que se persigue.
57. En efecto, si fue con motivo de que durante el despliegue de múltiples auditorías que la autoridad hacendaria se percató de que algunos contribuyentes no tenían liquidez, pero sí saldos a favor, cuya compensación podría dar lugar a autocorregir su situación fiscal, entonces, es claro que darles esa opción constituyó una respuesta legislativa razonable para remediar su incumplimiento.

---

<sup>8</sup> Al respecto, véase la jurisprudencia 1a./J. 65/2009, de rubro: “OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD”. Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, julio de 2009, página 284 y registro digital 166907.

58. Además, no debe soslayarse que abrir la compensación, incluso respecto de contribuciones diferentes, fue producto de que, hasta antes de la reforma de noviembre de dos mil veintiuno, el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación<sup>9</sup> solo permitía a la autoridad hacendaria aplicar oficiosamente la compensación de cualquier saldo a favor, contra las cantidades que los contribuyentes estuvieran obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros **hasta que los créditos fiscales respectivos ya estuvieran firmes.**
59. De ahí que, el Congreso de la Unión estimara pertinente abrir la posibilidad de que, si un contribuyente fiscalizado tenía la intención de corregir su situación fiscal a pesar de no tener liquidez, entonces pudiera solicitar que se compensaran los saldos a favor contra el monto de las contribuciones omitidas, incluso si fueran distintas, sin necesidad de que los créditos fiscales ya estuvieran firmes. Aspecto que guarda una razonable relación, medio a fin, entre la medida legislativa examinada y la finalidad constitucional que persigue (corrección de la situación fiscal de los contribuyentes sujetos a facultades de comprobación, vía la compensación).
60. Ahora bien, el hecho de que la compensación respecto de contribuciones diferentes solo fuera abierta para el caso de personas que son objeto de una visita domiciliaria o de una revisión de gabinete,

---

<sup>9</sup> El último párrafo del artículo en cuestión indicaba: “**Artículo 23.** (...) Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22 de este Código, aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. La compensación también se podrá aplicar contra créditos fiscales cuyo pago se haya autorizado a plazos; en este último caso, la compensación deberá realizarse sobre el saldo insoluto al momento de efectuarse dicha compensación. Las autoridades fiscales notificarán personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación”.

no trae consigo la desigualdad ni mucho menos la discriminación que afirma la quejosa.

61. Ello es así, porque este Tribunal Constitucional ha sido consistente en referir que no toda desigualdad de trato por la ley fiscal está constitucionalmente vedada, sino que dicha vulneración se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable.<sup>10</sup>
62. En el caso, el tratamiento diferenciado que cuestiona la quejosa, como ya se ha visto, supera un escrutinio de razonabilidad, por lo cual no puede sostenerse la premisa de que el legislador distinguió arbitrariamente al abrir la compensación solo para los casos de aquellos contribuyentes sujetos a las facultades de comprobación.
63. En este sentido, el Pleno de este Alto Tribunal ha señalado que los contribuyentes no pueden exigir al legislador el establecimiento de los mejores mecanismos posibles para lograr el cumplimiento de sus finalidades.<sup>11</sup> Además, no existe imperativo constitucional que obligara al legislador a prever que todos los contribuyentes estuvieran en posibilidad de utilizar la denominada “*compensación universal*”.
64. Al respecto, tal y como la quejosa reconoce, la figura de la compensación universal fue limitada por el Congreso de la Unión años

---

<sup>10</sup> Al respecto, resulta ilustrativa la jurisprudencia P./J. 41/97, de rubro: “**EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS**”. Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo V, junio de 1997, página 43, registro 198403.

<sup>11</sup> Tesis P. VIII/2011, de rubro: “**IGUALDAD. EN SU ESCRUTINIO ORDINARIO, EL LEGISLADOR NO TIENE LA OBLIGACIÓN DE USAR LOS MEJORES MEDIOS IMAGINABLES**”. Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXXIV, agosto de 2011, página 33, registro 161302.

atrás, a fin de paliar los problemas de evasión fiscal que su implementación abusiva trajo consigo en el sistema tributario nacional, así como para generar un mayor control por parte de la hacienda federal sobre los acreditamientos y llevar un mejor registro de la recaudación.<sup>12</sup>

65. De este modo, sin suprimir la posibilidad de que los contribuyentes pudieran solicitar la compensación de sus saldos a favor, se limitó su procedencia únicamente contra las cantidades que estuvieran obligados a pagar por adeudos propios, sin incluir aquellas por retenciones de terceros y siempre que derivaran del mismo impuesto, incluyendo sus accesorios y no otros.
66. En este sentido, que en la reforma de noviembre de dos mil veintiuno, el Congreso de la Unión haya considerado viable permitir que los contribuyentes fiscalizados pudieran compensar sus saldos a favor contra los montos de sus contribuciones omitidas, incluso si se trataba

---

<sup>12</sup> Esa limitación a la figura de la compensación en su momento fue avalada por la Segunda Sala, tal y como se sigue de la jurisprudencia invocada por la quejosa, 2a./J. 7/2020 (10a.) cuyo rubro y texto establecen: “**COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, SUPERA EL TEST DE PROPORCIONALIDAD.** Del referido precepto legal se advierte que en el ejercicio fiscal de 2019 el contribuyente conserva el derecho a compensar saldos a favor, y si bien limita la aplicación de la figura de la compensación únicamente contra las cantidades que esté obligado a pagar por adeudo propio, sin incluir aquellas por retención de terceros, y siempre que deriven del mismo impuesto, incluyendo sus accesorios y no otros, lo cierto es que supera el test de proporcionalidad, pues esa medida es acorde al ejercicio interpretativo constitucional, porque: i) Persigue un fin constitucionalmente válido, ya que la finalidad del legislador fue impedir prácticas de evasión, generar mayor control por parte de la administración tributaria sobre los acreditamientos y un mejor registro de la recaudación; ii) Es racional y adecuada, toda vez que no afecta la existencia del saldo a favor del contribuyente debido a que sólo se establecen modalidades para su obtención, ya sea extinguir diversas obligaciones tributarias por adeudo propio, o bien, solicitar su devolución; y, iii) Es proporcional, porque en atención a la finalidad perseguida, si bien impacta en la disposición inmediata de su flujo de efectivo, lo cierto es que tiene a su alcance los métodos para llevar a cabo la recuperación de los saldos a favor mediante su solicitud ante la autoridad hacendaria, o bien, compensarlos contra los mismos impuestos”. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 74, enero de 2020, tomo I, página 868 y registro 2021454.

de impuestos diferentes, no entraña un beneficio indebido o injustificado como de alguna forma lo presupone la quejosa.

67. Lo anterior es así, porque dicha posibilidad de compensación más amplia se diseñó no solo como respuesta a una problemática observada por el fisco federal en la práctica cotidiana de sus auditorías, sino que fue emitida dentro del amplio margen de libertad configurativa que tiene el legislador federal para determinar los requisitos y mecanismos para la extinción de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
68. Derivado de lo anterior, son **infundados** los argumentos en los cuales se afirma que el precepto reclamado solo sería constitucional si superara un test de proporcionalidad o de escrutinio estricto. Lo infundado de dicho planteamiento obedece a que esta Primera Sala ha señalado en reiteradas ocasiones que la fuerza normativa del principio democrático y del principio de separación de poderes tiene como consecuencia que los jueces constitucionales deben respetar la libertad de configuración con que cuentan el Congreso y el Ejecutivo, en el marco de sus atribuciones.
69. Conforme a ello, la severidad del control judicial se encuentra inversamente relacionada con el grado de libertad de configuración por parte de los autores de la norma. De esta manera, la Constitución Federal exige una modulación del juicio de igualdad, sin que eso implique alguna renuncia de este Tribunal Constitucional al estricto ejercicio de sus competencias de control.
70. Por el contrario, en el caso de legislación con efectos económicos o tributarios (como el que se analiza), por regla general, la intensidad del análisis constitucional debe ser poco estricta, a fin de no vulnerar la libertad política del legislador. Eso significa que las posibilidades de

injerencia del juzgador constitucional son menores y, por ende, la intensidad de su control se ve limitada.

71. En este sentido, un escrutinio estricto como el que invoca la quejosa llevaría al juzgador constitucional a sustituir la competencia legislativa del Congreso de la Unión, soslayando que no es función del Poder Judicial de la Federación definir cuáles son los mejores mecanismos o modalidades para que opere la compensación fiscal, sino que ello corresponde, en principio, a los órganos políticos, pues tienen depositado un amplio margen de apreciación para definir el sistema tributario nacional, así como la forma y términos en que los contribuyentes deben cumplir con sus obligaciones en la materia.
72. Por otra parte, el denominado test de proporcionalidad ha sido conceptualizado como una herramienta metodológica que permite afrontar casos en los cuales está de por medio una transgresión frontal a algún derecho humano y, más concretamente, en el ámbito del derecho a la igualdad, una distinción de trato basada en alguna categoría sospechosa.<sup>13</sup>
73. En el caso, el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación no se ve inmerso en algún escenario que implique desplegar un test de proporcionalidad, pues la distinción que reclama la quejosa radica entre aquellos contribuyentes que tienen saldos a favor y son objeto de facultades de comprobación fiscal, frente a otros que no se encuentran en proceso de fiscalización.

---

<sup>13</sup> En ese sentido, resulta ilustrativa la jurisprudencia 1a./J. 37/2008, de rubro: **“IGUALDAD. CASOS EN LOS QUE EL JUEZ CONSTITUCIONAL DEBE HACER UN ESCRUTINIO ERICTO DE LAS CLASIFICACIONES LEGISLATIVAS (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 1o. DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS)”**. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVII, abril de 2008, página 175 y registro 169877.

74. De tal manera que dicha distinción no obedece a alguna de las categorías prohibidas por el último párrafo del artículo 1º de la Constitución Federal, entre ellas, el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas; y que, por lo mismo, ameritara ejercer un escrutinio estricto de constitucionalidad.
75. Finalmente, es **inoperante** el cuarto concepto de violación en el que se cuestiona el precepto reclamado desde la perspectiva del principio de equidad tributaria. Ello es así, porque este Alto Tribunal ha señalado que los principios de justicia fiscal, entre ellos el de equidad tributaria, solo rigen respecto del ámbito estricto de las contribuciones y de sus elementos esenciales (por ejemplo, sujeto, objeto, base, etcétera),<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> Al respecto, véase, por las razones que la informan, la tesis 2a. LXXXV/2003, que esta Primera Sala comparte, de rubro y texto siguientes: “**COMPENSACIÓN. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA ES APLICABLE A LAS CONTRIBUCIONES, NO ASÍ A LAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL.** El argumento en el sentido de que el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación es desproporcional, al disponer, por una parte, que los contribuyentes podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, con inclusión de sus accesorios y, por la otra, que cuando no deriven de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago, sólo se podrán compensar en los casos y cumpliendo los requisitos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establezca mediante reglas de carácter general, no conduce a establecer la transgresión al principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, porque el citado principio constitucional se encuentra vinculado, única y exclusivamente, con la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos y no así con la forma en que pueden extinguirse las obligaciones fiscales, como sucede con la figura de la compensación, pues para que una contribución sea proporcional se requiere que el hecho imponible del tributo, establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos, en la que debe existir una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se le aplica la tasa o tarifa que corresponda; además, el señalado principio, al constituir una garantía para el gobernado, genera una limitación constitucional para el legislador en la creación de los tributos que, por lo mismo, debe estar en relación

pero no así sobre los mecanismos para la extinción de las obligaciones fiscales, como lo es la figura de la compensación.<sup>15</sup>

76. Además, constituye criterio de esta Primera Sala que, si a una normativa no le resulta aplicable específicamente el principio de equidad tributaria, la misma sí puede ser examinada a la luz del derecho a la igualdad, mismo que, tal y como ya fue demostrado, no se ve transgredido por lo dispuesto en el sexto párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, en tanto supera un escrutinio de razonabilidad.
77. Sostiene lo anterior 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”.<sup>16</sup>

[...]

**Notifíquese...**

---

con éstos, lo cual resulta diferente a una de las formas de su extinción como es la compensación”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XVII, junio de 2003, página 289, registro 184201.

<sup>15</sup> En este sentido, véase el amparo directo en revisión 249/2003, páginas 92 y siguientes. **En dicho precedente se sostuvo, al igual que en este caso, que los principios de justicia fiscal del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal no son aplicables al mecanismo de compensación fiscal previsto en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.** De igual forma, resulta ilustrativa, por las razones que la informan, la jurisprudencia 2a./J. 6/2020 (10a.), de rubro: “**COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, QUE ESTABLECE LA MECÁNICA RESPECTIVA, NO SE RIGE POR LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD**”. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 74, enero de 2020, tomo I, página 866 y registro 2021453.

<sup>16</sup> Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, enero de 2007, página 231 y registro 173569.