

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Derecho



**“ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 9o.,
ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA
FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013. NO LE
SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE
PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.”**

Jurisprudencia 26/2015

Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

TESIS

Que para obtener el Título de

MAESTRO EN DERECHO FISCAL

PRESENTA:

Lic. Oscar Fernando Hernández Bautista.

DIRECTOR DE TESIS:

Dr. Carlos Espinosa Berecochea

Ciudad de México, 2018.

Agradecimientos

A mis hijos Oscar y Jimena, por su apoyo y cariño incondicional, mis logros son de ustedes

A Dulce, por el amor, apoyo, y comprensión

ÍNDICE

	Págs.
INTRODUCCIÓN	IV
CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO E HISTÓRICO	
1.1 Principio de igualdad.	6
1.2 Principios tributarios de proporcionalidad y equidad.	11
1.3 Estímulo fiscal	21
CAPÍTULO II. DESCRIPCIÓN DE LA PROBLEMÁTICA JURÍDICA DEL JUICIO DE AMPARO 180/2013 DEL ÍNDICE DEL JUZGADO DÉCIMO SEXTO DE DISTRITO EN MATERIA ADMINISTRATIVA EN LA CIUDAD DE MÉXICO	
2.1 Fijación de la pretensión	25
2.2 Itinerario procesal de resultandos	29
2.3 Pretensiones de las partes	33
CAPITULO III. DECISIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN AL RESOLVER EL AMPARO EN REVISIÓN 256/2017	
3.1 Fundamentos y motivos	37
3.2 Análisis crítico	51
3.2.1 Importancia.	53
3.2.2 Congruencia.	53
3.2.3 Consecuencias de la resolución	53
CAPITULO IV. PLANTEAMIENTO DE DIVERSA SOLUCIÓN	55

CONCLUSIONES

57

BIBLIOGRAFÍA

61

INTRODUCCIÓN

El objetivo del presente trabajo es analizar, de forma crítica, el criterio jurisprudencial sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 256/2014 en sesión privada el dieciocho de marzo de dos mil quince, de la cual dedujo la tesis 2a./J.26/2015, de rubro; **“ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 9o., ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013. NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.”**

Lo anterior para el efecto de poder establecer la importancia y trascendencia del criterio jurisprudencial y, de forma crítica, analizar sus consecuencias y la innovación jurídica que aporta, inclusive de forma comparativa proponiendo una solución diversa a la sostenida, por lo cual se expone el siguiente capitulado.

En el primer capítulo se narra el marco teórico e histórico de los conceptos torales que integran el criterio jurisprudencial motivo de estudio, siendo estos el de igualdad; los principios tributarios de proporcionalidad y equidad; y, lo que debe entenderse por estímulos fiscales, desarrollándose ampliamente.

Subsecuentemente, en el segundo capítulo, se menciona la descripción de la problemática jurídica expuesta al resolver el juicio de amparo 180/2013, por el Juez Decimosexto en Materia Administrativa de la Ciudad de México, cuya resolución con posterioridad, al ser recurrida por el autorizado de las quejas y en revisión adhesiva por el Delegado del Presidente de la República, siendo del conocimiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, radicándose con el número 256/2014, y en sesión de trece de agosto de dos mil catorce al ser resuelto fue el primer criterio que sirvió de precedente para con posterioridad, integrar la jurisprudencia 2a./J.26/2015, de rubro **“ESTÍMULO**

FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 9o., ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013. NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.” motivo de estudio, por lo cual se fija la pretensión, el itinerario procesal de resultados y las pretensiones esenciales de las partes.

Finalmente, en el tercer y último capítulo se analiza críticamente la determinación sostenida al resolverse el amparo en revisión 256/2014 por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, valorándose su congruencia, importancia, repercusiones, y consecuencias, para con ello poder plantear en un escenario hipotético una diversa solución del caso y, por tanto, un criterio jurisprudencial distinto.

CAPÍTULO PRIMERO

MARCO TEÓRICO E HISTÓRICO

1.1 PRINCIPIO DE IGUALDAD.

La idea de igualdad ha sido una exigencia ética fundamental que ha preocupado profundamente a la ciencia política, a la filosofía política, así como a la dogmática jurídica y a la filosofía del derecho, destacándose que dentro del mundo del derecho puede ser considerada en dos aspectos fundamentales: a) como un ideal igualitario, y b) como un principio de justicia. Estos dos aspectos de la idea de igualdad aparecen, como veremos en la noción de “garantía de igualdad”, propia de la dogmática constitucional.¹

Así las cosas, fue idea de Cicerón haber dado una formulación casi definitiva al ideal igualitario estoico y a su doctrina del derecho natural. De él pasó a los jurisconsultos romanos quienes, además de su derecho positivo, conciben la existencia de ciertos principios éticos referidos al derecho, los cuales constituían un patrón universal, más que natural, racional. Estos principios debían regir de la misma forma al género humano en todo tiempo y lugar. La exigencia racional es que debe de haber un mismo derecho para todos los hombres y para todas las naciones o, por lo menos, un conjunto de principios jurídicos racionales en que se basen todos los derechos.² Siendo así los principios jurídicos racionales, los cuales se identifican con la justicia, son compartidos por todos los hombres, pertenecen a todos los individuos, principios de los cuales los hombres no pueden escapar: *“existe una ley verdadera extendida en todos... consistente consigo misma... que nos llama imperiosamente a cumplir nuestra función... a esta ley ninguna enmienda es permitida. No es lícito abrogarla ni en su totalidad ni en parte... es una sola y misma ley... que rige todas las naciones en todo tiempo...”*

¹ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo F- L)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 360 y 361.

² Cfr. *Ibid.*

quien no obedece esta ley huye de sí mismo y de su naturaleza humana...”
(Cicerón).³

Una de las exigencias de las sociedades democráticas es regirse por las mismas leyes, por un derecho común y aplicable a todos; así, la idea igualitaria está asociada con las instituciones creadas por dichas sociedades, en las cuales la participación igualitaria es condición indispensable⁴.

Así, la igualdad es considerada elemento fundamental de la justicia, en virtud de que esta última únicamente puede existir entre personas que son tratadas de la misma manera en las mismas circunstancias y cuyas relaciones, en esas circunstancias, son regidas por reglas fijas.

Aunque la igualdad no significa lo mismo para todos sino que el requerimiento igualitario de la justicia significa que, por un lado, los iguales deben ser tratados igual; por otro, los desiguales deben ser tratados teniendo en cuenta sus diferencias relevantes.

De esa manera, la igualdad que garantiza el orden jurídico a los hombres no significa que éstos tengan siempre los mismos derechos y facultades, dado que ello sería inconcebible; por ende, sería impensable que a los hombres se les impusieran las mismas obligaciones y tuvieran los mismos derechos sin hacer ninguna distinción entre ellos (extranjeros, menores, mujeres).

Ciertamente, el principio de igualdad ante la ley no implica necesariamente que todos los individuos deban encontrarse siempre y en cualquier circunstancia en condiciones de absoluta igualdad, sino que dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, que se traduce en el derecho de todos los

³ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo F- L)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 361 y 362.

⁴ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo F-L)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 361.

gobernados de recibir el mismo trato, que aquellos que se encuentran en similar situación de hecho.

En nuestro sistema constitucional, el derecho fundamental en comento se encuentra consagrado en el artículo 1° de nuestra Constitución General, el cual no pretende generar una igualdad ante las diferentes situaciones que surgen en la realidad, sino que se refiere a una igualdad de trato ante la ley.

Precisados los términos genéricos, el concepto del principio de igualdad en materia tributaria que nos ocupa significa que las disposiciones legales en dicha especialidad materialmente deben ser generales, obligatorias e impersonales y aplicarse sin distinción de persona, condiciones económicas, políticas, sociales, religión, idiosincrasia o partido político, a manera que en un plano de igualdad sea observada y respetada por todos sus destinatarios, cuidando dichas características; formalmente debe nacer del Poder Legislativo Federal y Local por tanto, para resolver toda clase de controversias fiscales se han creado medios de defensa en favor del particular en las propias normas tributarias, por lo que su conocimiento queda en manos de la propia autoridad que dictó el acto discutido, el superior jerárquico o un órgano instruido para tal efecto.⁵

Señala Sergio F. de la Garza, que: “la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido, con sentido de jurisprudencia, lo siguiente: “Es carácter constante de las leyes, que sean de aplicación general y abstracta, es decir, que deben de contener una disposición que no se desaparezca después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano, sino que sobreviva a esta aplicación y que se apliquen sin consideración de especie o de persona, a todos los casos idénticos al que previenen, en tanto que no sean abrogados. Una ley que carece de esos caracteres va en contra del principio de igualdad, garantizado por el artículo 13 Constitucional y aun deja de ser una disposición legislativa, en el sentido material, puesto que le falta algo que pertenece a su esencia. Las leyes

⁵ Cfr. NARCISO SÁNCHEZ GÓMEZ, , *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2001, págs. 155.

pueden ser privativas tanto en el orden civil como en cualquier otro orden, pues el carácter de generalidad se refiere a las leyes de todas las especies, y contra la aplicación de las leyes privativas protege al ya expresado artículo 13 constitucional.⁶

Con base en ello, si bien los emisores de las normas pueden prever situaciones fácticas que requieren un trato diferente, éste debe sustentarse en criterios razonables y objetivos que lo justifiquen, sin dejarlo al capricho o voluntad del legislador.

En cuanto al análisis que puede realizarse a fin de determinar si una norma cumple con dicho derecho fundamental, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que deberá examinarse si un determinado tratamiento normativo obedece a una finalidad constitucionalmente válida y si es adecuada y proporcional. Asimismo, es imprescindible determinar en cada caso respecto de qué se está predicando la igualdad, pues ésta constituye un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se atribuye siempre a algo, aspecto este último que 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 éste ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado.

De lo anterior, podrá obtenerse que no toda desigualdad de trato es violatoria de garantías, sino sólo cuando produce distinción entre situaciones objetivas y de hecho iguales, sin que exista para ello una justificación razonable e igualmente objetiva; por ello, a iguales supuestos de hecho corresponden similares situaciones jurídicas, pues en este sentido el legislador no tiene

⁶ Cfr. N. SÁNCHEZ GÓMEZ, *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2001, págs. 155.

prohibición para establecer en la ley una desigualdad de trato, salvo que ésta resulte artificiosa o injustificada.

Por tanto, debe decirse que, para estar en concordancia con las garantías de igualdad, debe atenderse a las consecuencias jurídicas que derivan de la ley, las que deben ser de tal manera proporcionadas que ayuden a conseguir un trato igualitario.

Siendo que el control de la constitucionalidad de normas que se estiman violatorias de la garantía de igualdad no se reduce a un juicio abstracto de adecuación entre la norma impugnada y el precepto constitucional que sirve de parámetro, sino que, ha precisado, incluye otro régimen jurídico que funciona como punto de referencia a la luz de un término de comparación relevante para el caso concreto.

Respecto, al término de igualdad tributaria, actualmente la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación en su tesis 2a. LXXII/2017 (10a.), ha sostenido que para llevar a cabo un juicio de igualdad tributaria es necesario contar con un punto de comparación, es decir, con algún parámetro que permita medir a las personas, objetos o magnitudes entre las cuales se afirma existe un trato desigual, en razón de que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de algo. En ese sentido, la carga argumentativa de proponer el término de comparación implica que sea idóneo, pues debe permitir que efectivamente se advierta la existencia de algún aspecto homologable, semejante o análogo entre los elementos comparados..⁷

⁷ Tesis 2a. LXXII/2017 (10a.). Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: IGUALDAD O EQUIDAD TRIBUTARIA. LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS EN LOS QUE SE HAGA VALER LA VIOLACIÓN A DICHO PRINCIPIO, SON INOPERANTES SI NO SE PROPORCIONA UN TÉRMINO DE COMPARACIÓN IDÓNEO PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO. Tomo II Semanario Judicial de la Federación, Libro 43, Junio 2017.

1.2 PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD E EQUIDAD.

Los principios tributarios de proporcionalidad y equidad se encuentran previstos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, el cual establece que al contribuir a los gastos públicos, los obligados deben hacerlo “*de manera proporcional y equitativa que disponga de leyes*”; por tanto, para la validez constitucional de un impuesto requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por la ley, segundo, que sea proporcional y equitativo y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos.⁸

En principio, previamente a su estudio doctrinario actual resulta importante destacar los antecedentes históricos de los citados principios en el derecho en México, ha efecto de tener un panorama amplio de los mismos, siendo el Constituyente de los años 1856-1857 por la ideología que había motivado considerablemente movimientos sociales como independencia de los Estados Unidos de Norteamérica y la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, el que los adoptó desde una visión de pensamiento liberal.⁹

Los principios de proporcionalidad y equidad de los impuestos han formado parte de nuestro sistema impositivo, su antecedente directo es la Constitución de 1857, la cual fija, en su fracción III, del artículo 31, la obligación de los mexicanos de “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del estado o municipio en que resida de la manera proporcional y equidad que dispongan las

⁸ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo M- P)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 874.

⁹ Cfr. **GENARO GONGORA PIMENTEL**, *La Lucha por el Amparo Fiscal*, Ed. Porrúa, México, 2007, pág. 77.

leyes” y es tomada literalmente e incorporada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución vigente.¹⁰

Así las cosas, el gobierno liberal adoptó ideas novohispanas, francesas y principios de derecho de los Estados Unidos de América, siendo durante la primera etapa del porfiriato que el derecho constitucional norteamericano influyó en la interpretación de los preceptos constitucionales, específicamente de la interpretación hecha al artículo 31, fracción II, de la Constitución de 1857, en la cual no se tomó en cuenta que su origen también derivaba de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano y la de la Constitución de Cádiz, permaneciendo la interpretación del citado artículo vigente durante todo el porfiriato.¹¹

Destacándose así que Ignacio L. Vallarta pronunció distintos criterios que en numerosas ocasiones lo presentan como un ideólogo y transformador de la función judicial y los órganos jurisdiccionales. Sin embargo, no todos sus criterios pueden evaluarse por igual, porque en algunos casos la marcada influencia del derecho norteamericano y del porfiriato impidieron que determinados derechos fueran plenamente reconocidos. Tal es el caso del desconocimiento de los principios de proporcionalidad y equidad como derechos impugnables en amparo, que permaneció vigente durante varias décadas.¹²

Con posterioridad, la Constitución de 1917 reconoció a la Suprema Corte de Justicia como auténtico poder. Sin embargo, la labor de este importante tribunal no fue sencilla debido a que le correspondió realizar las primeras interpretaciones de preceptos de la “nueva constitución” y también tuvo que decidir sobre la reiteración de criterios que se habían pronunciado en el periodo constitucional anterior, el nuevo modelo constitucional propuso un sistema de economía mixta y el

¹⁰ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo M- P)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 876.

¹¹ Cfr. G. Gongora Op. Cit. 78.

¹² Cfr. *Ibid.*

reconocimiento de derechos sociales que influyeron en la delimitación de los efectos del amparo, por lo tanto, en lo relativo al tema del pago de impuestos injustos continuó desconociéndose como un derecho fundamental que podía reclamarse en la vía de amparo.¹³

Así las cosas, conviene destacar que la Quinta Época del Semanario Judicial de la Federación puede considerarse como una de las más prolíficas no sólo por la cantidad de tesis y jurisprudencias publicadas, sino también porque alberga la transformación de distintos criterios que se ajustaron a la estructura de las nuevas instituciones y figuras jurídicas derivadas de la Constitución de 1917, a la par la situación tributaria en México durante los años de 1917 a 1919 fue compleja en razón del reajuste económico provocado por el movimiento revolucionario, por lo que una de las tendencias de la Suprema Corte de Justicia era procurar la recuperación económica del Estado a través del robustecimiento de los ingresos que percibía a través de los impuestos, por tanto la tendencia de proteger la soberanía de las entidades federativas, provocó que los gobernados no contaran con ningún medio de defensa efectivo contra el cobro de los impuestos locales, ello porque la Suprema Corte de Justicia reiteró el criterio de Vallarta y determinó que la única forma en que los gobernados podían impugnar los impuestos era en el momento en que elegían por medio del sufragio a sus representantes.¹⁴

Posteriormente, la segunda etapa de la Quinta Época del Semanario Judicial de la Federación se caracterizó por la confrontación entre los criterios derivados de la tesis de Ignacio L. Vallarta y la tesis del juicio de amparo identificado como Aurelio Maldonado, esta última, donde se matizaron los criterios hasta ese momento sustentados, para aceptar que en casos especiales, tales como los impuestos *"exorbitantes y ruinosos"*, o bien, *"que el Poder Legislativo se hubiese excedido en sus facultades constitucionales"*, el Poder Judicial de la Federación podría revisar la constitucionalidad de dichas leyes.

¹³ Cfr. Ibid. Pág. 125.

¹⁴ Cfr. G. Góngora. Op. Cit. Pág. 126.

Finalmente, este período de publicaciones terminó por reconocer las facultades del Poder Judicial Federal y de la Suprema Corte de Justicia para conocer sobre los amparos que impugnaban los principios de proporcionalidad y equidad tributarios. Lo anterior, siempre y cuando dicha impugnación mostrara que los impuestos eran ruinosos, exorbitantes o mostraran un exceso de las facultades del Poder Legislativo en la materia.¹⁵

Subsecuentemente, la Sexta Época del Seminario Judicial de la Federación se caracterizó por mantener la uniformidad y reiteración del criterio del amparo de Aurelio Maldonado, y en consecuencia en interpretar el contenido de los criterios de proporcionalidad y equidad en materia tributaria. Asimismo, en esta etapa se determinó que el estudio de dichos principios era materia de fondo del amparo y con ello, se permitió que muchos amparos superaran la barrera de la primera etapa procesal, por lo que al presentarse en la Séptima Época del Seminario Judicial de la Federación importantes variables en la economía nacional, la Suprema Corte de Justicia al haber aceptado y reiterado sus facultades para interpretar los principios de proporcionalidad y equidad en materia tributaria, tuvo que realizar ejercicios más detallados y exhaustivos de los alcances de dichos principios y se tuvieron que realizar distintas interpretaciones de la relación de la fracción IV, del artículo 31, constitucional con otros principios de derecho tributario, por tanto, es posible considerar que a partir de la interpretación de los principios de proporcionalidad y equidad tributarios, el Poder Judicial Federal obtuvo un mayor control de las decisiones del Congreso en esta materia.¹⁶

Finalmente, la Octava Época del Seminario Judicial de la Federación expone la exigencia de una mayor especialización en las interpretaciones realizadas alrededor del contenido de la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución. Así, el citado precepto constitucional es considerado como parte esencial del equilibrio

¹⁵ Cfr. Ibid. Pág 224.

¹⁶ Cfr. G Góngora, Op. Cit. Pág 224.

tributario y, por ende, su interpretación de relaciona con diversos preceptos constitucionales y disposiciones de diverso orden, destacandose que la situación económica, política y social pudo haber guardado relación con las determinaciones adoptadas por la Suprema Corte de Justicia y el Poder Judicial Federal en la materia tributaria, debido a que dicho órgano no gozaba de una independencia plena y en ocasiones algunos criterios se flexibilizaron para materializar la vigencia de algunos impuestos,¹⁷ y con posterioridad la interpretación de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria a lo largo de la Novena Época se ha caracterizado por redefinir criterios de épocas anteriores y por aprobar nuevos estudios que se adaptan a la naturaleza del impuesto o acto impugnado. Además, se observa que el estudio de estos principios en algunos casos se realiza de manera individualizada y en otros de forma conjunta.¹⁸

La invocación de la fracción IV, del artículo 31, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se ha convertido en un tema esencial de la función jurisdiccional constitucional. Basta mencionar que dicho precepto también involucra el tema de legalidad, fines fiscales, extra fiscales, gasto público, entre otros.

Por tanto, la relación con los principios de proporcionalidad y equidad tributarios podemos advertir que en durante la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación se ha publicado una extensa cantidad de criterios que sólo interpretan impuestos directos e indirectos, sino también conceptos como los derechos, recargos, sanciones, multas, aportaciones de seguridad social, entre otros.

¹⁷ Cfr. Ibid.

¹⁸ Cfr. Ibid. pág 251.

Es pertinente destacar que en términos generales las tesis y criterios sobre este tema pueden vislumbrarse desde tres perspectivas:¹⁹

a) las que analizan el concepto y naturaleza de los principios de proporcionalidad y equidad;

b) las que analizan la constitucionalidad de determinados impuestos o actos reclamados con base en los principios de proporcionalidad y equidad de manera separada y,

c) las que analizan la constitucionalidad de determinados impuestos o actos reclamados con base en los principios de proporcionalidad y equidad de manera conjunta:

A manera ejemplificativa este tipo de tesis son las siguientes:²⁰

a) Las tesis que analizan la naturaleza de los principios de proporcionalidad y equidad de manera independiente a los impuestos o actos reclamados-: **“EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.”** En síntesis esta jurisprudencia sostiene que el principio de equidad consistente en que: 1) exista una diferencia de trato entre individuos o grupos que se encuentren en una situación comparable (no necesariamente idéntica, sino solamente análoga); 2) de existir esa situación comparable, la precisión legislativa obedezca a una finalidad legítima (objetiva y constitucionalmente válida); 3) de reunirse ambos requisitos, la distinción constituya un medio apto y adecuado para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar; es decir, que exista una relación de instrumentalidad entre la medida clasificatoria y el fin pretendido; y, 4) de actualizarse esas tres condiciones, se requiere, además, que la configuración legal de la

¹⁹ Cfr. G Gongora Op. Cit., pág 252.

²⁰ Ibid.

norma dé lugar a una afectación desproporcionada o desmedida de los bienes o derechos constitucionalmente protegidos. Asimismo, menciona que **el examen de constitucionalidad de una ley bajo el principio de equidad tributaria precisa de la valoración de determinadas condiciones, de manera escalonada, generando que el incumplimiento de cualquiera de éstas sea suficiente para estimar que existe una violación al indicado principio constitucional, haciendo innecesario el estudio de la demás.**

El criterio en comento realiza un estudio de la naturaleza del concepto de equidad tributaria aplicable a diversos impuestos. Se trata de una interpretación que genera condiciones elementales para el estudio de otros asuntos en los cuales se impugne la violación al principio de equidad tributaria, sin mencionar un caso específico.

- b) Tesis que analizan la constitucionalidad de determinados impuestos o actos reclamados con base en los principios de proporcionalidad y equidad de manera separada: ***“VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 4o.- A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE PREVÉ EL AJUSTE BASADO EN LA PROPORCIÓN DE ACREDITAMIENTO DE UN MES ANTERIOR. NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (DECRETO PUBLICADO EL 1o. DE DICIEMBRE DE 2004).*** En síntesis, este criterio menciona que el impuesto de referencia no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria porque debe considerarse que las disposiciones aplicables en materia de acreditamiento de inversiones, integran una regulación específica acorde con su naturaleza y finalidad que pone de manifiesto que son susceptibles de tener trascendencia en varios periodos fiscales mensuales y en diferentes proporciones, por lo que no se desconoce la verdadera capacidad contributiva del gobernado.

c) Tesis que analizan la constitucionalidad de determinados impuestos o actos reclamados con base en los principios de proporcionalidad y equidad de manera conjunta: **“DERECHOS. EL ARTÍCULO 5o., FRACCIÓN I, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, AL ESTABLECER LA CUOTA A PAGAR POR LA EXPEDICIÓN DE COPIAS CERTIFICADAS DE DOCUMENTOS, VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006)**. Tratándose de los derechos por servicios, los principios tributarios de proporcionalidad y equidad se cumplen cuando el monto de la cuota guarda congruencia razonable con el costo que tiene para el Estado la realización del servicio prestado, además de que el costo debe ser igual para los que reciben idéntico servicio. Lo anterior es así, porque el objeto real de la actividad pública se traduce en la realización de actos que exigen de la administración un esfuerzo uniforme; de ahí que la cuota debe atender al tipo de servicio prestado y a su costo, es decir, debe existir una correlación entre el costo del servicio público prestado y el monto de la cuota. En ese sentido, se concluye que el artículo 5o., fracción I, de la Ley Federal de Derechos, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, al disponer que tratándose de la expedición de copias certificadas de documentos, por cada hoja tamaño carta u oficio se pagarán once pesos moneda nacional, viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Ello es así, pues si se toma en cuenta, por un lado, que la solicitud de copias certificadas implica para la autoridad la concreta obligación de expedirlas y certificarlas y, por el otro, que dicho servicio es un acto instantáneo ya que se agota en el mismo acto en que se efectúa, sin prolongarse en el tiempo, resulta evidente que el precio cobrado al gobernado es incongruente con el costo que tiene para el Estado la

prestación del referido servicio; máxime que la correspondencia entre éste y la cuota no debe entenderse como en derecho privado, en tanto que la finalidad de la expedición de copias certificadas no debe implicar la obtención de lucro alguno.”

Precisado lo anterior, resulta importante adentrarse a los términos conceptuales de los principios de proporcionalidad y equidad, en principio la proporcionalidad radica en que, para que la imposición sea justa, debe fijarse de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo, de modo que las personas que obtengan ingresos elevados, tributen en forma cuantitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos, siendo simplemente un criterio de determinación de un crédito fiscal basado en una cuota uniforme, idéntica para todos los contribuyentes, permaneciendo constante la alícuota proporcional al variar la base imponible, de tal suerte que la cuantía de la obligación aumenta en proporción constante al aumentar la base imponible. Los impuestos progresivos, por lo tanto, sí toman en cuenta la capacidad del pago de los contribuyentes, por lo tanto, un impuesto es progresivo cuando se determina mediante la aplicación de una tarifa con cuotas ascendentes, de acuerdo con el *quantum* de la base imponible, a fin que el sujeto de un crédito fiscal con mayores recursos económicos, reflejado en el hecho jurídico determinante del impuesto, pague el tributo no sólo en una forma cuantitativamente mayor por el mayor volumen de la base imponible, sino también porque en cada una de las escalas ascendentes de la tarifa, el porcentaje que corresponde al tributo es un porcentaje mayor.²¹

Por otro lado, el principio de equidad o justicia es un concepto elusivo y variable, que no implica la misma idea en cualquier sociedad humana o en cualquier etapa histórica. Al aplicarlo a lo que debe ser un impuesto equitativo, la jurisprudencia ha referido que es la igualdad ante la misma ley tributaria, de todos

²¹ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo M- P)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 876.

los sujetos pasivos de un mismo tributo y al hecho de que no se encuentren en esa misma obligación los que estén en situación jurídica diferente, esto es, tratar con igualdad a los grupos que se consideren iguales y a los desiguales darles un tratamiento proporcionalmente desigual a su desigualdad.²²

Asimismo, resulta importante destacar que los tratadistas mexicanos difieren si los vocablos proporcionalidad y equidad son sinónimos, o bien, si es redundante el empleo de esos dos términos. José Rivera Pérez Campos y Emilio Margáin Manautou, opinan que se trata de dos conceptos distintos; apoyados en la interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual establece la jurisprudencia 541 (recopilación de 1955) que postula la separación entre los conceptos proporcional y equitativo, y los contempla como requisitos a los cuales debe adecuarse toda ley tributaria, a fin de que sea justa. Así, opina que la equidad atiende, básicamente, al lado jurídico de la norma, si ésta reúne las condiciones de abstracción y generalidad que debe tener toda norma jurídica; la proporcionalidad, básicamente, a los factores de economicidad del impuesto, otro sector de la doctrina, representado por Ernesto Flores Zavala y Sergio Francisco de la Garza, intérpretes de la doctrina clásica de Adam Smith, al establecer la forma de justicia de los impuestos, señala que los súbditos de cada Estado deben contribuir a los gastos públicos en forma proporcional a sus ingresos y de la observancia de esta norma depende la equidad impositiva. Fernando J. Garza sostiene que ambos términos son complementarios, puesto que si fueran contradictorios o excluyentes, ninguna ley podría ejercerse simultáneamente porque la adecuación de uno implicaría el desajuste del otro.²³

El concepto de igualdad ante las cargas públicas, enunciado por Adam Smith en 1767, recibió su primera formulación en el derecho público, en la primera Constitución francesa; adquiriendo difusión universal y se orientó hacia el

²² Cfr. *Ibid.*

²³ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo M- P)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 876.

concepto de justicia en la tributación; este principio desapareció posteriormente de la Constitución francesa, interpretando que correspondía únicamente a igualdad ante la ley y no a igualdad ante el impuesto y ha ido transformándose, de la noción económica de “*igualdad objetiva de los ciudadanos en la equidad fiscal*”, a la que existe actualmente de “*solidaridad ante el impuesto*”, siendo de destacarse que la Constitución de los Estados Unidos de América, en su preámbulo, se refiere a la defensa común y al bienestar general y después en su 1o., sección 8, alude nuevamente al bienestar general y a la defensa común para condicionar la facultad general de decretar y cobrar impuestos; por su parte, en el artículo 16 de la Constitución argentina, está consignado en la doble forma de igualdad ante la base del tributo y las cargas públicas; conceptos no equivalente, pero con vinculación entre sí.²⁴

Por tanto, se puede concluir que en la Constitución de México, los conceptos de equidad y proporcionalidad, aunque distintos, no son opuestos ni contradictorios y conducen a la misma definición de igualdad tributaria empleada universalmente.

1.2 ESTÍMULO FISCAL

Por estímulo fiscal se entiende, por una parte, el beneficio de carácter económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo de la obligación tributaria con el objeto de obtener de él ciertos fines de carácter parafiscal; y requiere los siguientes elementos para su existencia: ²⁵

1. La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo. Este elemento resulta necesario, ya que el estímulo fiscal sólo

²⁴ Cfr. *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo M- P)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, pág 876.

²⁵ *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo D-E)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, 865 págs.

origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pasen sobre el contribuyente.

2. Una situación especial del contribuyente, establecida en lo abstracto por la disposición legal que otorga el estudio y que, al contribuyente, da origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento de dicho estímulo a su favor.
3. Un objeto de carácter parafiscal. Éste es el elemento teleológico del estímulo fiscal, y consta de un objetivo indirecto. El objeto directo consiste comúnmente en obtener una actuación específica del contribuyente, y el objetivo indirecto radica en lograr, a través de la conducta del propio contribuyente, efectos que trasciendan de su esfera personal al ámbito social. Así, a manera de ejemplo, en el caso de los estímulos fiscales para fomentar la construcción de viviendas de interés social, la finalidad directa perseguida por tales estímulos consiste en que los constructores de esta clase de viviendas se vean interesados en su producción y la incremente, en tanto que el objetivo indirecto estriba en lograr, a través de dicho incremento, un paliativo al grave problema de la escasez de viviendas en el país.

Resultando importante destacar que, otras ocasiones, la finalidad del estímulo fiscal se limita exclusivamente al objetivo directo, en cuyo caso los efectos del estímulo no trascienden de la esfera de acción del contribuyente. En estos casos, puede considerarse que el estímulo fiscal tiene como objetivo indirecto la aplicación de la idea de justicia tributaria en la carga del impuesto. Es el caso de los estímulos fiscales otorgados a contribuyentes para resarcirlos de los efectos económicos negativos de la inflación.²⁶

Ahora bien, respecto de su aplicación, el estímulo fiscal es una prestación de carácter económico que se traduce en un crédito o en una deducción que el

²⁶ *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo D-E)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, 865 págs.

beneficiario puede hacer valer a su favor respecto de un impuesto a su cargo; en otras ocasiones, como ocurre en el caso del impuesto sobre la renta, el estímulo reviste la forma de una deducción que el contribuyente podrá efectuar sobre sus ingresos gravables.²⁷

Así, es de destacarse que los estímulos fiscales pueden ser: generales o específicos, siendo los primeros aquellos que se otorgan para hacerse efectivos contra cualquier impuesto a cargo del contribuyente, y los segundos son los que sólo pueden hacerse efectivos respecto de un tributo específico por un lado y por otro, también puede clasificarse en federales o locales, según que el ámbito de competencia sea federal o local.

Por otra parte, existe la posibilidad de otorgar beneficios que no atienden a razones estructurales, sino que son el vehículo para el otorgamiento de determinados beneficios que no resultan exigibles constitucionalmente; incluso, a sujetos pasivos del poder tributario del Estado, entendido como la persona física o jurídica que soporta su ejercicio en el más amplio sentido del término; éste es un concepto amplio que va más allá de la obligación material de pago del tributo incluyendo un cúmulo de obligaciones y deberes formales (hacer, no hacer, soportar, entre otras) y que también implica situaciones subjetivas distintas del sujeto pasivo que realiza el hecho imponible -que por lo regular se denomina contribuyente-, esto es, de terceros como obligados tributarios -en donde se incardinan las figuras de la responsabilidad (solidaria o subsidiaria) y la sustitución tributaria-.

En este tenor, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido, jurisprudencialmente, que los beneficios otorgados por razones no estructurales de la contribución, son producto de una sanción positiva prevista por una norma típicamente promocional y pueden ubicarse entre los denominados "*gastos*

²⁷ *Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo D-E)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, 865 págs.

fiscales", es decir, los originados por la extinción y disminución de tributos traducidos en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social adoptada en un época determinada; así, es posible la existencia de estímulos fiscales que no constituyen un ajuste a la estructura, diseño o monto de los impuestos, al no afectar directamente a sus elementos esenciales ni al mecanismo que incide en el aspecto sustancial de la obligación fiscal que generan las contribuciones.

CAPÍTULO SEGUNDO

DESCRIPCIÓN DE LA PROBLEMÁTICA JURÍDICA DEL JUICIO DE AMPARO 180/2013 DEL ÍNDICE DEL JUZGADO DÉCIMO SEXTO DE DISTRITO EN MATERIA ADMINISTRATIVA EN LA CIUDAD DE MÉXICO

2.1 FIJACIÓN DE LA PRETENSIÓN²⁸

La problemática jurídica expuesta al resolverse el Juicio de Amparo 180/2013 por el Juez Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, cuya resolución con posterioridad, al ser recurrida por el autorizado de las quejas y en revisión adhesiva por el Delegado del Presidente de la República, fue del conocimiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, radicándose con el número 256/2014, y en sesión de trece de agosto de dos mil catorce fue resuelto y constituyó el primer criterio que sirvió de precedente con posterioridad para integrarse la jurisprudencia 2a./J.26/2015, de rubro; ***“ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 9o., ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013. NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.”*** motivo de estudio.

Precisado lo anterior, se destaca que en la demanda de amparo, radicada en el Juzgado Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, diversas personas morales por conducto de su representante legal, solicitaron el amparo y protección en contra del Congreso de la Unión, integrado por la Cámara de Diputados y por la Cámara de Senadores, el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, el Secretario de Gobernación, el Secretario de Hacienda y Crédito Público y el Director General del Diario Oficial de la Federación, señalándose como acto la inconstitucionalidad de la fracción II del Artículo Segundo del ‘Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en

²⁸ Cfr. Sentencia de 20 de agosto de 2013. Juicio de Amparo 180/2013 por el Juez Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México.

materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos', publicado en el Diario Oficial de la Federación el cinco de diciembre de dos mil ocho y el artículo 9 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012.

Asimismo, las quejas atribuyeron de forma específica los siguientes actos a las autoridades responsables:

- Del Congreso de la Unión, integrado por la Cámara de Diputados y por la Cámara de Senadores, se reclama la discusión, aprobación y expedición del Decreto Legislativo por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012, que entró en vigor el 1° de enero de 2013, el cual contiene la disposición cuya inconstitucionalidad se reclama.
- Del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, se reclama la promulgación y expedición del Decreto Legislativo por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012, que entró en vigor el 1° de enero de 2013.
- Del Secretario de Gobernación, el refrendo al Decreto Promulgatorio por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012.
- Del Director General del Diario Oficial de la Federación, la publicación en dicho órgano de difusión oficial del Decreto Legislativo por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012.

Lo anterior al estimar las personas morales que se violaban sus derechos fundamentales, concretamente, el contenido en los artículos 1º y 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el derecho humano de igualdad y no discriminación contenido en los artículos 1º y 24 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos.

Precisado lo anterior, resulta importante destacar el texto de las disposiciones reclamadas:

“Artículo 9o. Se ratifican los acuerdos expedidos en el Ramo de Hacienda, por los que se haya dejado en suspenso total o parcialmente el cobro de gravámenes y las resoluciones dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre la causación de tales gravámenes.

Se ratifican los convenios que se hayan celebrado entre la Federación por una parte y las entidades federativas, organismos autónomos por disposición constitucional de éstas, organismos públicos descentralizados de las mismas y los municipios, por la otra, en los que se finiquiten adeudos entre ellos. También se ratifican los convenios que se hayan celebrado o se celebren entre la Federación por una parte y las entidades federativas, por la otra, en los que se señalen los incentivos que perciben las propias entidades federativas y, en su caso, los municipios, por las mercancías o vehículos de procedencia extranjera, embargados precautoriamente por las mismas, que pasen a propiedad del Fisco Federal.

En virtud de lo señalado en el párrafo anterior, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 6 bis de la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público.

Las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal, incluyendo sus organismos descentralizados y autónomos que se hubieran adherido al "Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos", publicado en el Diario Oficial

*de la Federación el 5 de diciembre de 2008, se les extenderá el beneficio referido en el artículo segundo, fracción I de dicho Decreto, hasta el ejercicio fiscal de 2012 y anteriores, siempre y cuando se encuentren al corriente en los enteros correspondientes al mes de diciembre de 2012. Dichos órdenes de gobierno, en lugar de aplicar los porcentajes establecidos en el artículo segundo, fracción II del mencionado Decreto, podrán aplicar el 60 por ciento para el año 2013 y el 30 por ciento para el año 2014.*²⁹

“ARTÍCULO SEGUNDO.- Las entidades federativas y municipios que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo tercero de este Decreto gozarán de los beneficios fiscales siguientes:

- I. Condonación del total de los adeudos, incluyendo sus accesorios, que tengan por la omisión total o parcial del entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, correspondientes a los ejercicios fiscales de 2005 y anteriores.**
- II. Un estímulo fiscal para los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011, que se aplicará de manera mensual y se determinará para cada uno de los meses de dichos ejercicios aplicando el por ciento señalado en la siguiente tabla al excedente que resulte de comparar el promedio mensual del total del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores efectivamente enterado, correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, y el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores que efectivamente corresponda enterar en el mes de que se trate, de los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011, siempre que este último monto sea mayor. El resultado obtenido será el monto del estímulo que podrán acreditar en el pago del mes de que se trate, contra el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores que deban enterar en dicho mes.**

Año	Estímulo %
2009	60
2010	30
2011	10

²⁹ Art. 9 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2013.

En caso de que en alguno de los meses de los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011 no se haya aplicado el estímulo a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, el mismo se podrá aplicar a cualquiera de los meses siguientes, siempre y cuando se trate del mismo ejercicio fiscal.”³⁰

2.2 ITINERARIO PROCESAL DE LOS RESULTANDOS.³¹

El Juicio de Amparo 180/2013, del índice del Juez Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, cuya resolución con posterioridad fue recurrida por el autorizado de las quejas y en revisión adhesiva por el Delegado del Presidente de la República, del conocimiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, radicándose con el número 256/2014, tiene el siguiente itinerario de resultandos:

- **Presentación de la demanda:** Por escrito presentado el once de marzo de dos mil trece, en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, diversas personas morales, por conducto de su representante legal, solicitaron el amparo y protección de la Justicia Federal contra la inconstitucionalidad de la fracción II del Artículo Segundo del ‘Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos’, publicado en el Diario Oficial de la Federación el cinco de diciembre de dos mil ocho, y el artículo 9 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de diciembre de 2012, que entró en vigor el 1° de enero de 2013, señalándose como derechos fundamentales violados, el contenido en los artículos 1° y 31,

³⁰ Artículo Segundo, Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos.

³¹ Cfr. Sentencia de 30 de agosto de 2014. Amparo en Revisión 256/2014 por el Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el derecho humano de igualdad y no discriminación contenido en los artículos 1º y 24 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, expresándose los antecedentes del caso, y los conceptos de violación pertinentes.

- **Radicación y Prevención de la Demanda:** El trece de marzo de dos mil trece, el Juez Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, al que por razón de turno correspondió conocer de la demanda, la registró con el número 180/2013, y requirió al representante de las quejas, para que dentro del plazo de tres días y con las copias necesarias de su escrito aclaratorio, acreditara con constancia idónea su carácter de representante.
- **Admisión de la Demanda.** Desahogada la prevención de personalidad, el veintidós de marzo siguiente, el Juez admitió la demanda de amparo, requirió a las autoridades responsables el informe justificado dio intervención al Agente del Ministerio Público y señaló fecha para la celebración de la audiencia constitucional.
- **Sentencia de Amparo.** Desahogado el procedimiento el Juzgado Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México dictó sentencia el veinte de agosto de dos mil trece, que negó el amparo y protección solicitados por las quejas.

En las consideraciones, sostuvo en síntesis lo siguiente:

- ❖ El beneficio fiscal a favor de organismos descentralizados que consiste en no transferir totalmente el dinero que sus trabajadores aportaron al gasto público, al poder conservar una parte de la suma

total retenida, no tiene impacto en los elementos esenciales del impuesto sobre la renta, en su estructura, diseño, ni en el monto a cargo por tal concepto, porque no tiene proyección hacia el sujeto pasivo (trabajador), no varía el hecho imponible (obtener ingresos por sueldos o salarios), tampoco cambia el objeto (ingreso), la base (el monto de éste), la tarifa (marcada en el ordenamiento tributario), ni la época de pago (el 17 de cada mes); de tal manera que los argumentos que se expresan no pueden examinarse bajo la luz del principio de equidad tributaria, en tanto no tienen el carácter de sujeto pasivo del gravamen referido, cuenta habida que el estímulo respectivo no pondera la capacidad contributiva del sujeto retenedor, el cual en este caso (retención) no tiene siquiera el carácter de contribuyente, sino de simple auxiliar del fisco federal en la recaudación tributaria.

- ❖ Lo que sí es posible analizar es la alegada violación al derecho de igualdad, el cual se respeta, en la medida en que los organismos descentralizados y las personas morales, pese a que guarden ciertas similitudes, no se encuentran en un plano de igualdad, porque estas son de carácter privado, y aquéllos forman parte de la administración pública federal, a la que se encuentran subordinados indirectamente, pero además, porque el beneficio otorgado a los entes públicos tuvo como objetivo preservar las finanzas públicas de esos órdenes de gobierno y generar incentivos para el futuro cumplimiento oportuno en el entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, condicionando el estímulo a aceptar la afectación de sus participaciones federales para compensar todo tipo de adeudos derivados de la omisión total o parcial del entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, generados a partir del uno de enero de dos mil nueve, en la inteligencia que en caso de incumplimiento de las obligaciones adquiridas, dejarían de aplicar tal prerrogativa.

- ❖ Con base en lo anterior, el trato distinto contenido en las normas reclamadas se encuentra justificado de forma objetiva y razonable, porque mediante el estímulo fiscal se busca el equilibrio de las finanzas públicas de los beneficiados, los cuales al contar con mayores recursos, podrán cumplir de mejor forma con sus funciones sociales, máxime que en la actualidad existen muchos municipios y organismos descentralizados con problemas económicos y financieros, lo que pone en riesgo el cumplimiento eficaz de sus obligaciones públicas.

- **Recuso de Revisión.** Inconforme con la sentencia, el dos de septiembre de dos mil trece, el autorizado de las quejas en términos amplios interpuso recurso de revisión, el cual por auto del veintitrés de los mismos mes y año la Presidenta del Decimotavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al que por razón de turno correspondió conocer del asunto, lo admitió a trámite registrándolo con el número R.A. 279/2013 y dio intervención al Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito a ese órgano colegiado, y el dos de octubre de esa anualidad, el Presidente de la República por conducto de su delegado, interpuso recurso de revisión adhesiva, el cual se admitió el tres del mes y año en comento por la Presidenta Tribunal Colegiado.

- **Turno de recursos de revisión.** Asimismo, el siete de octubre de dos mil trece se ordenó turnarlo al secretario del Tribunal en funciones de Magistrado de Circuito, para la formulación del proyecto de resolución respectivo y, posteriormente, el veinticuatro de febrero de dos mil catorce se integró al Tribunal en comento el Magistrado Juan Carlos Cruz Razo por lo que en esa misma actuación su Presidente ordenó retornarle el asunto para su substanciación.

- **Resolución del Tribunal Colegiado.** En sesión de veintiocho de marzo del mismo año, determinó no sobreseer el juicio de amparo y remitir los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para lo que tenga a bien resolver respecto del problema de constitucionalidad planteado en contra del artículo 9, párrafo cuarto, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil trece, publicada en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete de diciembre de dos mil doce, en relación con el Artículo Segundo, fracción II, del '**Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos**', publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho en el mismo órgano de difusión.
- **Admisión en la Suprema Corte de Justicia de la Nación.** Por acuerdo del quince de abril de dos mil catorce, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación formó y registró el amparo en revisión 256/2014 y turnó el expediente para su estudio a la Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos.
- **Radicación en la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.** El Presidente de la Segunda Sala, por acuerdo del dos de mayo siguiente, dispuso que ésta asumirá su conocimiento.
- **Resolución de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:** En sesión de trece de agosto de dos mil catorce, resolvió en la materia de la revisión confirmar la sentencia recurrida y no amparar y proteger a las quejas.

2.3 PRETENSIONES DE LAS PARTES³²

³² Cfr. Sentencia de 30 de agosto de 2014. Amparo en Revisión 256/2014 por el Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Las quejas pretendían con el juicio de amparo promovido que se declarara la inconstitucionalidad del artículo 9, párrafo cuarto, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de dos mil trece, publicada en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete de diciembre de dos mil doce, en relación con el Artículo Segundo, fracción II, del **‘Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos’**, publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho en el mismo órgano de difusión.

De esas disposiciones legales puede advertirse que a las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales de la ahora Ciudad de México, incluyendo organismos descentralizados y autónomos, que previamente se hubieran adherido al Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos, publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho, y que estén al corriente en los enteros correspondientes al mes de diciembre de dos mil doce, se les extiende hasta dos mil catorce, el beneficio fiscal consistente en pagar sólo determinado porcentaje del total del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores.

En otras palabras, el estímulo fiscal se otorgó en cuanto a la retención del impuesto sobre la renta de los trabajadores a cargo de las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal, incluyendo organismos descentralizados y autónomos en su carácter de patrones retenedores, en relación con su obligación formal de retener y enterar a la autoridad federal, dicho impuesto.

Ante la negativa del amparo en sentencia de veinte de agosto de dos mil trece, del Juez Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa de la Ciudad de México, la quejosa en la síntesis precisada en la sentencia del amparo en revisión 256/2014, señaló:

Primero. La sentencia recurrida no está debidamente fundada y motivada, porque no se analizó el concepto de violación en el que se planteó que el párrafo cuarto del artículo 9 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece, en relación con la fracción II del Artículo Segundo del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos, publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho, viola el principio de equidad tributario; además, contrariamente a lo que sostuvo el Juez de Distrito, el estímulo de que se trata sí puede analizarse a la luz de los principios tributarios, ya que no se reclamó la inequidad de la disposición impugnada a la luz de la obligación de enterar o no el impuesto retenido a los trabajadores, sino la distinción injustificada entre los organismos descentralizados y municipios y el resto de los contribuyentes, en cuanto a la reducción de los pagos provisionales por concepto de impuesto sobre la renta, pese a encontrarse en la misma situación al tener trabajadores a su cargo, aunado a que el ámbito de aplicación del principio de equidad opera respecto de la obligación de pago de una contribución, y no está referido sólo a los elementos esenciales de la contribución.

Segundo. Contrario a lo que resolvió el Tribunal Colegiado de Circuito, el artículo 9, párrafo cuarto, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece, en relación con la fracción II del Artículo Segundo del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos, publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho, sí contraviene el derecho de igualdad, lo que evidencia que el Juez de Distrito actuó de manera ilegal y que su sentencia no está debidamente fundada ni motivada, porque los organismos descentralizados y los particulares se encuentran en un plano de igualdad en lo que se refiere a su carácter de patrones retenedores, máxime que las relaciones

laborales entre los organismos descentralizados y sus trabajadores, se deben ajustar, al igual que los particulares, al apartado A del artículo 123 de la Constitución General, sin que tenga relevancia alguna si se persiguen o no fines de lucro. Asimismo, debió ponderarse que las razones en las que se fundamenta y justifica el Ejecutivo para otorgar los estímulos contenidos en el Decreto reclamado, consistentes en corregir la situación fiscal de los organismos descentralizados estatales y municipales y la búsqueda del equilibrio de las finanzas públicas, no van dirigidas a un área en específico que se considere de alto interés nacional (área prioritaria) y que por razones económicas, sociales o de urgencia requieran de una atención especial para el desarrollo nacional; por el contrario, parece que se pretende cubrir las deficiencias por parte de los Estados y Municipios, así como de sus organismos descentralizados causados por la corrupción, la evasión de impuestos y el sobreendeudamiento de los anteriores producto de una inadecuada administración.”

CAPÍTULO TERCERO

DECISIÓN DE LA SEGUNDA SALA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN AL RESOLVER EL AMPARO EN REVISIÓN 256/2017

3.1 FUNDAMENTOS Y MOTIVOS

En la ejecutoria se emplea como fundamentación para dar solución a la controversia ahí examinada, los siguientes preceptos legales:

✓ Artículos 1º, 25, 26, 28, 31, fracción IV, 73, fracción VII, y 89, fracción I, 115, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.³³

³³ **Artículo 1.-** En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes. Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

Artículo 25.- Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.

Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.

El sector público tendrá a su cargo, de manera exclusiva, las áreas estratégicas que se señalan en el Artículo 28, párrafo cuarto de la Constitución, manteniendo siempre el Gobierno Federal la propiedad y el control sobre los organismos que en su caso se establezcan.

Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

Bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente.

La ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social: de los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios.

La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional, en los términos que establece esta Constitución.

Artículo 26.-

A. El Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la Nación.

Los fines del proyecto nacional contenidos en esta Constitución determinarán los objetivos de la planeación. La planeación será democrática. Mediante la participación de los diversos sectores sociales recogerá las aspiraciones y demandas de la sociedad para incorporarlas al plan y los programas de desarrollo. Habrá un plan nacional de desarrollo al que se sujetarán obligatoriamente los programas de la Administración Pública Federal.

La ley facultará al Ejecutivo para que establezca los procedimientos de participación y consulta popular en el sistema nacional de planeación democrática, y los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del plan y los programas de desarrollo. Asimismo, determinará los órganos responsables del proceso de planeación y las bases para que el Ejecutivo Federal coordine mediante convenios con los gobiernos de las entidades federativas e induzca y concierte con los particulares las acciones a realizar para su elaboración y ejecución.

En el sistema de planeación democrática, el Congreso de la Unión tendrá la intervención que señale la ley.

B. El Estado contará con un Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica cuyos datos serán considerados oficiales. Para la Federación, estados, Distrito Federal y municipios, los datos contenidos en el Sistema serán de uso obligatorio en los términos que establezca la ley.

La responsabilidad de normar y coordinar dicho Sistema estará a cargo de un organismo con autonomía técnica y de gestión, personalidad jurídica y patrimonio propios, con las facultades necesarias para regular la captación, procesamiento y publicación de la información que se genere y proveer a su observancia.

El organismo tendrá una Junta de Gobierno integrada por cinco miembros, uno de los cuales fungirá como Presidente de ésta y del propio organismo; serán designados por el Presidente de la República con la aprobación de la Cámara de Senadores o en sus recesos por la Comisión Permanente del Congreso de la Unión.

La ley establecerá las bases de organización y funcionamiento del Sistema Nacional de Información Estadística y Geográfica, de acuerdo con los principios de accesibilidad a la información, transparencia, objetividad e independencia; los requisitos que deberán cumplir los miembros de la Junta de Gobierno, la duración y escalonamiento de su encargo.

Los miembros de la Junta de Gobierno sólo podrán ser removidos por causa grave y no podrán tener ningún otro empleo, cargo o comisión, con excepción de los no remunerados en instituciones docentes, científicas, culturales o de beneficencia; y estarán sujetos a lo dispuesto por el Título Cuarto de esta Constitución.

Artículo 28.- En los Estados Unidos Mexicanos quedan prohibidos los monopolios, la (sic) prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes. El mismo tratamiento se dará a ls (sic) prohibiciones a título de protección a la industria.

En consecuencia, la ley castigará severamente, y las autoridades perseguirán con eficacia, toda concentración o acaparamiento en una o pocas manos de artículos de consumo necesario y que tenga por objeto obtener el alza de los precios; todo acuerdo, procedimiento o combinación de los productores, industriales, comerciantes o empresarios de servicios, que de cualquier manera hagan, para evitar la libre concurrencia o la competencia entre sí y obligar a los consumidores a pagar precios exagerados y, en general, todo lo que constituya una ventaja exclusiva indebida a favor de una o varias personas determinadas y con perjuicio del público en general o de alguna clase social.

Las leyes fijarán bases para que se señalen precios máximos a los artículos, materias o productos que se consideren necesarios para la economía nacional o el consumo popular, así como para imponer modalidades a la organización de la distribución de esos artículos, materias o productos, a fin de evitar que intermediaciones innecesarias o excesivas provoquen insuficiencia en el abasto, así como el alza de precios. La ley protegerá a los consumidores y propiciará su organización para el mejor cuidado de sus intereses.

No constituirán monopolios las funciones que el Estado ejerza de manera exclusiva en las siguientes áreas estratégicas: correos, telégrafos y radiotelegrafía; petróleo y los demás hidrocarburos; petroquímica básica; minerales radioactivos y generación de energía nuclear; electricidad y las actividades que expresamente señalen las leyes que expida el Congreso de la Unión. La comunicación vía satélite y los ferrocarriles son áreas prioritarias para el desarrollo nacional en los términos del artículo 25 de esta Constitución; el Estado al ejercer en ellas su rectoría, protegerá la seguridad y la soberanía de la Nación, y al otorgar concesiones o permisos mantendrá o establecerá el dominio de las respectivas vías de comunicación de acuerdo con las leyes de la materia.

El Estado contará con los organismos y empresas que requiera para el eficaz manejo de las áreas estratégicas a su cargo y en las actividades de carácter prioritario donde, de acuerdo con las leyes, participe por sí o con los sectores social y privado.

El Estado tendrá un banco central que será autónomo en el ejercicio de sus funciones y en su administración. Su objetivo prioritario será procurar la estabilidad del poder adquisitivo de la moneda nacional, fortaleciendo con ello la rectoría del desarrollo nacional que corresponde al Estado. Ninguna autoridad podrá ordenar al banco conceder financiamiento.

No constituyen monopolios las funciones que el Estado ejerza de manera exclusiva, a través del banco central en las áreas estratégicas de acuñación de moneda y emisión de billetes. El banco central, en los términos que establezcan las leyes y con la intervención que corresponda a las autoridades competentes, regulará los cambios, así como la intermediación y los servicios financieros, contando con las atribuciones de autoridad necesarias para llevar a cabo dicha regulación y proveer a su observancia. La conducción del banco estará a cargo de personas cuya designación será hecha por el Presidente de la República con la aprobación de la Cámara de Senadores o de la Comisión Permanente, en su caso; desempeñarán su encargo por períodos cuya duración y escalonamiento provean al ejercicio autónomo de sus funciones; sólo podrán ser removidas por causa grave y no podrán tener ningún otro empleo, cargo o comisión, con excepción de aquellos que actúen en representación del banco y de los no remunerados en asociaciones docentes, científicas, culturales o de beneficencia (sic). Las personas encargadas de la conducción del banco central, podrán ser sujetos de juicio político conforme a lo dispuesto por el artículo 110 de esta Constitución.

No constituyen monopolios las asociaciones de trabajadores formadas para proteger sus propios intereses y las asociaciones o sociedades cooperativas de productores para que, en defensa de sus intereses o del interés general, vendan directamente en los mercados extranjeros los productos nacionales o industriales que sean la principal fuente de riqueza de la región en que se produzcan o que no sean artículos de primera necesidad, siempre que dichas asociaciones estén bajo vigilancia o amparo del Gobierno Federal o de los Estados, y previa autorización que al efecto se obtenga de las legislaturas respectivas en cada caso. Las mismas Legislaturas, por sí o a propuesta del Ejecutivo podrán derogar, cuando así lo exijan las necesidades públicas, las autorizaciones concedidas para la formación de las asociaciones de que se trata.

Tampoco constituyen monopolios los privilegios que por determinado tiempo se concedan a los autores y artistas para la producción de sus obras y los que para el uso exclusivo de sus inventos, se otorguen a los inventores y perfeccionadores de alguna mejora.

El Estado, sujetándose a las leyes, podrá en casos de interés general, concesionar la prestación de servicios públicos o la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio de la Federación, salvo las excepciones que las mismas prevengan. Las leyes fijarán las modalidades y condiciones que aseguren la eficacia de la prestación de los servicios y la utilización social de los bienes, y evitarán fenómenos de concentración que contraríen el interés público.

La sujeción a regímenes de servicio público se apegará a lo dispuesto por la Constitución y sólo podrá llevarse a cabo mediante ley.

Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta.

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

(..)VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

Artículo 89.- Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:

I.- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

Art. 115.- Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa el Municipio Libre, conforme a las bases siguientes:

(...)

IV.- Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, y en todo caso:

a).- Percibirán las contribuciones, incluyendo tasas adicionales, que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles.

Los municipios podrán celebrar convenios con el Estado para que éste se haga cargo de algunas de las funciones relacionadas con la administración de esas contribuciones.

b).- Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los Municipios con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las Legislaturas de los Estados.

c).- Los ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo.

Las leyes federales no limitarán la facultad de los Estados para establecer las contribuciones a que se refieren los incisos a) y c), ni concederán exenciones en relación con las mismas. Las leyes estatales no establecerán exenciones o subsidios en favor de persona o institución alguna respecto de dichas contribuciones. Sólo estarán exentos los bienes de dominio público de la Federación, de los Estados o los Municipios, salvo que tales bienes sean utilizados por entidades paraestatales o por particulares, bajo cualquier título, para fines administrativos o propósitos distintos a los de su objeto público.

Los ayuntamientos, en el ámbito de su competencia, propondrán a las legislaturas estatales las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y las tablas de valores unitarios de suelo y construcciones que sirvan de base para el cobro de las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria.

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los

✓ Artículo Segundo, fracción II, del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el cinco de diciembre de dos mil ocho.³⁴

✓ Artículo 9º, párrafo cuarto, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete de diciembre de dos mil doce.³⁵

ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

Los recursos que integran la hacienda municipal serán ejercidos en forma directa por los ayuntamientos, o bien, por quien ellos autoricen, conforme a la ley.

³⁴ ARTÍCULO SEGUNDO. Las entidades federativas y municipios que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo tercero de este Decreto gozarán de los beneficios fiscales siguientes:

- I. Condonación del total de los adeudos, incluyendo sus accesorios, que tengan por la omisión total o parcial del entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, correspondientes a los ejercicios fiscales de 2005 y anteriores.
- II. Un estímulo fiscal para los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011, que se aplicará de manera mensual y se determinará para cada uno de los meses de dichos ejercicios aplicando el por ciento señalado en la siguiente tabla al excedente que resulte de comparar el promedio mensual del total del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores efectivamente enterado, correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, y el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores que efectivamente corresponda enterar en el mes de que se trate, de los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011, siempre que este último monto sea mayor. El resultado obtenido será el monto del estímulo que podrán acreditar en el pago del mes de que se trate, contra el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores que deban enterar en dicho mes.

Año	Estímulo %
2009	60
2010	30
2011	10

En caso de que en alguno de los meses de los ejercicios fiscales de 2009, 2010 y 2011 no se haya aplicado el estímulo a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, el mismo se podrá aplicar a cualquiera de los meses siguientes, siempre y cuando se trate del mismo ejercicio fiscal.

³⁵ Artículo 9o. Se ratifican los acuerdos expedidos en el Ramo de Hacienda, por los que se haya dejado en suspenso total o parcialmente el cobro de gravámenes y las resoluciones dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sobre la causación de tales gravámenes.

Se ratifican los convenios que se hayan celebrado entre la Federación por una parte y las entidades federativas, organismos autónomos por disposición constitucional de éstas, organismos públicos descentralizados de las mismas y los municipios, por la otra, en los que se finiquiten adeudos entre ellos. También se ratifican los convenios que se hayan

✓ Artículos 25 y 39, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil trece (año del ejercicio que reclama la quejosa).³⁶

celebrado o se celebren entre la Federación por una parte y las entidades federativas, por la otra, en los que se señalen los incentivos que perciben las propias entidades federativas y, en su caso, los municipios, por las mercancías o vehículos de procedencia extranjera, embargados precautoriamente por las mismas, que pasen a propiedad del Fisco Federal. En virtud de lo señalado en el párrafo anterior, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 6 bis de la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público.

Las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal, incluyendo sus organismos descentralizados y autónomos que se hubieran adherido al "Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de diciembre de 2008, se les extenderá el beneficio referido en el artículo segundo, fracción I de dicho Decreto, hasta el ejercicio fiscal de 2012 y anteriores, siempre y cuando se encuentren al corriente en los enteros correspondientes al mes de diciembre de 2012. Dichos órdenes de gobierno, en lugar de aplicar los porcentajes establecidos en el artículo segundo, fracción II del mencionado Decreto, podrán aplicar el 60 por ciento para el año 2013 y el 30 por ciento para el año 2014.

³⁶ **Artículo 25.-** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que están obligados a pagar, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos. En los demás casos siempre se requerirá la presentación de los certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos, además del cumplimiento de los otros requisitos que establezcan los decretos en que se otorguen los estímulos.

Los contribuyentes podrán acreditar el importe de los estímulos a que tengan derecho, a más tardar en un plazo de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para presentar la declaración del ejercicio en que nació el derecho a obtener el estímulo; si el contribuyente no tiene obligación de presentar declaración del ejercicio, el plazo contará a partir del día siguiente a aquél en que nazca el derecho a obtener el estímulo.

En los casos en que las disposiciones que otorguen los estímulos establezcan la obligación de cumplir con requisitos (sic) formales adicionales al aviso a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se entenderá que nace el derecho para obtener el estímulo, a partir del día en que se obtenga la autorización o el documento respectivo.

Artículo 39.- El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.

Las resoluciones que conforme a este artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.

✓ Artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

37

³⁷ ARTICULO 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I.- Proyectar y coordinar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;

II.- Proyectar y calcular los ingresos de la federación, del Gobierno del Distrito Federal y de las entidades paraestatales, considerando las necesidades del gasto público federal, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la administración pública federal;

III.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la federación y del Gobierno del Distrito Federal;

IV.- (DEROGADA)

V.- Manejar la deuda pública de la federación y del Gobierno del Distrito Federal;

VI.- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;

VII.- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende al Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito;

VIII.- Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones y actividades auxiliares del crédito;

IX.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que no competa a otra Secretaría;

X.- Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la administración pública federal, o bien, las bases para fijarlos, escuchando a la Secretaría de Economía y con la participación de las dependencias que correspondan;

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

XII.- Organizar y dirigir los servicios aduanales y de inspección, así como la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera;

XIII.- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales;

XIV.- Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la administración pública paraestatal, haciéndolos compatibles con la disponibilidad de recursos y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;

XV.- Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos a la consideración del Presidente de la República;

XVI.- Normar, autorizar y evaluar los programas de inversión pública de la administración pública federal;

XVII.- Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera el control y la evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los programas y presupuestos de egresos, así como presidir las instancias de coordinación que establezca el Ejecutivo Federal para dar seguimiento al gasto público y sus resultados;

XVIII.- Formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;

XIX.- Coordinar, conjuntamente con la Secretaría de la Función Pública, la evaluación que permita conocer los resultados de la aplicación de los recursos públicos federales, así como concertar con

- ✓ Artículo 6º de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.³⁸

- ✓ Artículos 1 y 2 de la Ley de Coordinación Fiscal.³⁹

las dependencias y entidades de la administración pública federal y validar los indicadores estratégicos, en los términos de las disposiciones aplicables;

XX.- Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;

XXI.- Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas y lineamientos en materia de adquisiciones, arrendamientos y desincorporación de activos, servicios y ejecución de obras públicas de la Administración Pública Federal;

XXII.- (DEROGADA)

XXIII.- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación, contabilidad y evaluación;

XXIV. Ejercer el control presupuestal de los servicios personales y establecer normas y lineamientos en materia de control del gasto en ese rubro, y

XXV.- Los demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

³⁸ ARTICULO 6o.- Para los efectos de esta Ley, se consideran áreas estratégicas las expresamente determinadas en el párrafo cuarto del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las actividades que expresamente señalen las leyes que expida el Congreso de la Unión.

Se consideran áreas prioritarias las que se establezcan en los términos de los artículos 25, 26 y 28 de la propia Constitución, particularmente las tendientes a la satisfacción de los intereses nacionales y necesidades populares.

³⁹ ARTICULO 1o.- Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con los de los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento. Cuando en esta Ley se utilice la expresión "entidades", ésta se referirá a los Estados y al Distrito Federal.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las Entidades que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta Ley. Dichas Entidades participarán en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta Ley mediante la distribución de los fondos que en la misma se establecen.

ARTICULO 2o.- El Fondo General de Participaciones se constituirá con el 20% de la recaudación federal participable que obtenga la federación en un ejercicio.

La recaudación federal participable será la que obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como por los derechos sobre la extracción de petróleo y de minería, disminuidos con el total de las devoluciones por los mismos conceptos.

No se incluirán en la recaudación federal participable, los derechos adicionales o extraordinarios, sobre la extracción de petróleo.

Tampoco se incluirán en la recaudación federal participable los incentivos que se establezcan en los convenios de colaboración administrativa; ni el impuesto sobre automóviles nuevos; ni la parte

Ahora bien, los motivos de la ejecutoria analizada son los que a continuación se narran:

✓ Se precisó que los preceptos legales reclamados otorgan un estímulo fiscal en cuanto a la retención del impuesto sobre la renta de los trabajadores a cargo de las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del

de la recaudación correspondiente al impuesto especial sobre producción y servicios en que participen las entidades en los términos del artículo 3o.-A de esta Ley; ni la parte correspondiente al régimen de pequeños contribuyentes; ni la recaudación obtenida en términos de lo previsto en los artículos 2o., fracción II, inciso B) y 2o.-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; ni las cantidades que se distribuyan a las entidades federativas de acuerdo con lo previsto en los artículos 4o.-A y 4o.-B de esta Ley; ni el excedente de los ingresos que obtenga la Federación por aplicar una tasa superior al 1% a los ingresos por la obtención de premios a que se refieren los artículos 163 y 202 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El Fondo General de Participaciones se distribuirá conforme a la fórmula siguiente:

Las entidades deberán rendir cuenta comprobada de la totalidad de la recaudación que efectúen de cada uno de sus impuestos y derechos locales. La fórmula anterior no será aplicable en el evento de que en el año de cálculo la recaudación federal participable sea inferior a la observada en el año 2007. En dicho supuesto, la distribución se realizará en función de la cantidad efectivamente generada en el año de cálculo y de acuerdo al coeficiente efectivo que cada entidad haya recibido de dicho Fondo en el año 2007. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá solicitar a las entidades la información que estime necesaria para verificar las cifras recaudatorias locales presentadas por las entidades.

También se adicionará al Fondo General un monto equivalente al 80% del impuesto recaudado en 1989 por las entidades federativas, por concepto de las bases especiales de tributación. Dicho monto se actualizará en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, desde el sexto mes de 1989 hasta el sexto mes del ejercicio en el que se efectúe la distribución. Este monto se dividirá entre doce y se distribuirá mensualmente a las entidades, en la proporción que representa la recaudación de estas bases de cada entidad, respecto del 80% de la recaudación por bases especiales de tributación en el año de 1989.

Adicionalmente, las entidades participarán en los accesorios de las contribuciones que forman parte de la recaudación federal participable, que se señalen en los convenios respectivos. En los productos de la Federación relacionados con bienes o bosques, que las leyes definen como nacionales, ubicados en el territorio de cada entidad, ésta recibirá el 50% de su monto, cuando provenga de venta o arrendamiento de terrenos nacionales o de la explotación de tales terrenos o de bosques nacionales.

Asimismo, las citadas entidades adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal podrán celebrar con la Federación convenio de colaboración administrativa en materia del impuesto sobre automóviles nuevos, supuesto en el cual la entidad de que se trate recibirá el 100% de la recaudación que se obtenga por este impuesto, del que corresponderá cuando menos el 20% a los municipios de la entidad, que se distribuirá entre ellos en la forma que determine la legislatura respectiva.

Distrito Federal, incluyendo organismos descentralizados y autónomos en su carácter de patrones retenedores, en relación con su obligación formal de retener y enterar a la autoridad federal, dicho impuesto, sin que dicho estímulo altere ni modifique el impuesto sobre la renta a cargo de los trabajadores de esos entes públicos, sino únicamente los ingresos que por ese concepto deben enterar a la Federación.

✓ Se agregó que dado que los entes públicos ya citados, tratándose de su obligación o carga fiscal de retener y enterar el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, se despojan de su imperio frente a los gobernados, y se ubican en el mismo plano de los particulares, pues obedece a su relación patronal; el estímulo fiscal contenido en la Ley de Ingresos de la Federación y en el Decreto reclamados, les fue otorgado en su carácter de patrones retenedores solidarios del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, esto es, ubicándose en el mismo plano de los patrones particulares que también tienen esa carga fiscal.

✓ Posteriormente, a fin de fijar el plano jurídico en el que se desarrollaría la litis propuesta, se precisó que el denominado “*estímulo*” se trata de una disminución del importe de la obligación tributaria surgida de la realización del hecho imponible de un determinado tributo; y, se consideró necesario remitirse a conceptos tales como el acreditamiento, que reduce directamente la cantidad a pagar por contribuciones causadas peso por peso, a diferencia de lo que ocurre con las deducciones, que reducen la cantidad a pagar de manera indirecta, esto es, en función de la tasa, motivo por el cual no influyen según su valor nominal; igualmente, al concepto de exención, detallando que se trata de una eliminación ***de la regla general de causación hechos o situaciones gravables (exención objetiva)***, o bien, ***se declara no obligada al pago del tributo a una categoría de personas que, conforme a las disposiciones generales, quedarían comprendidas entre los sujetos pasivos, pero que por motivos circunstanciales de índole económica o social, se declararan exentos (exención subjetiva)***.

✓ Por otra parte, se puntualizó que por razones de interés general, es conveniente estimular a ciertas categorías de contribuyentes o sectores económicos que lleven a cabo las actividades de mérito, bien sea proporcionando ayudas económicas o sacrificando, en cierta medida, recursos que tendría derecho a recaudar, mediante subsidios que pueden implicar para el Estado: un gasto, que consistirá en aportar o invertir recursos a una actividad, que se considera instrumento de producción de un bien o servicio; o una **disminución de ingresos**: que se configuran como técnicas desgravatorias que afectan la cuantificación de recursos mediante exenciones totales o parciales, deducciones de la cuota, acreditamiento de contribuciones, reducciones de la base imponible y otras.

✓ Siendo que en el último supuesto descrito, el relativo a los subsidios como disminución de ingresos públicos, pueden observarse elementos comunes entre las exenciones y los estímulos fiscales, en tanto que ambos se traducen en que el gobernado no cubrirá el tributo correspondiente, aunque se actualice mediante una exclusión de la regla de causación en las exenciones, afectando la configuración normativa de los elementos esenciales del tributo, y a través del acreditamiento de una cantidad equivalente al impuesto causado en el estímulo fiscal, sin que trascienda a los referidos elementos esenciales.

✓ Con base en lo anterior, se dijo que era necesario determinar si la diferencia entre patrones retenedores que se evidencia en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece en su artículo 9º, párrafo cuarto, relacionado con el Decreto que se reclama, es de aquéllas que son susceptibles de actualizar una afectación en materia tributaria sustantiva (*analizables desde la óptica del principio de equidad*), o bien, si es en lo que concierne a obligaciones formales sin repercusión en lo sustantivo (*lo cual debería ser analizado desde el derecho de igualdad*).

✓ Con tal propósito, se ponderó que en los preceptos cuestionados se otorga un estímulo fiscal a las entidades federativas, municipios y demarcaciones del Distrito Federal, incluyendo sus organismos descentralizados y autónomos, en su carácter de patrones retenedores del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, en relación con su obligación formal de retener y enterar a la autoridad federal, el impuesto relativo a cargo de sus trabajadores; así, que esa determinación modifica o altera, para los entes públicos en él indicados, en su carácter de patrones, su obligación formal de enterar a la Federación, el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, que hubiesen retenido, concediendo beneficios específicos para los adeudos que por ese concepto dichos entes públicos tuvieran pendientes.

✓ En consecuencia, se dijo que se trata de una obligación formal (*enterar el impuesto sobre la renta a la autoridad fiscal correspondiente*), que no incide en los elementos de la contribución, y por ello, no es posible analizarla desde la óptica del principio de equidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, sino que debía hacerse a la luz del principio de igualdad.

✓ Para ello, se precisó que tal principio consiste en el disfrute de los derechos que la Constitución General reconoce; en la prohibición de discriminar por cualquier motivo y de cualquier otro modo que implique un menoscabo para la dignidad humana o para los derechos y libertades de las personas; en el deber de los distintos niveles territoriales de poder, de establecer las instituciones y políticas necesarias para garantizar los derechos y el desarrollo de los pueblos indígenas, con vistas a promover su igualdad de oportunidades y eliminar cualquier práctica discriminatoria;

✓ Y, que a efecto de realizar el control de constitucionalidad de las leyes o actos, en casos en los que se planteen cuestiones de igualdad, lo esencial es explicitar sobre la base de qué criterios y con qué fines deben considerarse

iguales o desiguales dos o más situaciones, ya que sólo así será posible marcar la necesaria diferencia entre las distinciones que son constitucionalmente legítimas y aquellas que no lo son.

✓ En esas condiciones, partiendo del contenido de los preceptos reclamados, se sostuvo que la norma en análisis sí tiene una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, que busca avanzar en la consecución de objetivos admisibles dentro de los límites marcados por las previsiones constitucionales, como lo es el fortalecimiento de las haciendas de las entidades federativas, Distrito Federal, municipios y organismos descentralizados, mediante un estímulo fiscal que recae en su obligación de pagar o enterar a la Federación, el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores.

✓ En adición, se sostuvo que el estímulo fiscal establecido por el Presidente de la República se trata de un medio o instrumento para lograr el objetivo fijado por el Presidente de la República, lo que se estima racional e idóneo para lograr el fin pretendido, pues evidentemente se logra que los entes públicos mencionados, estén al corriente en sus adeudos con la Federación, por lo que sí guarda una relación racionalmente lógica de causa-efecto, entre los medios elegidos (estímulos fiscales) y el objetivo pretendido que fue lograr una solución definitiva e integral de la problemática en cuestión, para preservar el equilibrio de las finanzas públicas de esos órdenes de gobierno y generar incentivos para el futuro cumplimiento oportuno en el entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores.

✓ En las relatadas condiciones, se consideró que el estímulo fiscal de que se trata, que no incluye a los patrones retenedores particulares, se encuentra plenamente justificado, por lo que la medida adoptada respeta el derecho de igualdad, por encontrarse dentro de los tratamientos que pueden considerarse proporcionales, ya que la situación de hecho que se toma en cuenta (adeudos por impuesto sobre la renta retenido y no enterado por las entidades federativas y

municipios), la finalidad de la ley y Decreto reclamados (sanear las haciendas públicas de dichos adeudos), sin que se haya advertido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que existan derechos constitucionales de gobernados afectados por tal medida, no se estimó innecesaria o desmedida en proporción con otros derechos constitucionalmente protegidos.

✓ Finalmente, se dijo que el estímulo fiscal que se reclamó no otorga un beneficio para los trabajadores de los entes públicos, del que excluye a los trabajadores de las personas particulares; no concede un beneficio a dichas entidades estrictamente en su carácter de patronos retenedores, excluyendo a las demás personas que también tienen esa calidad, sino que tal como quedó demostrado, el beneficio que se concedió, lo fue en cuanto a la manera en que debían cubrir sus adeudos, para fortalecer sus haciendas públicas en beneficio de todos los gobernados que han delegado su soberanía en el Estado, encargado de la administración de los recursos públicos, para solventar las necesidades colectivas y prestar los servicios que se le han encomendado, tanto en la Constitución General, como en la legislación ordinaria.

✓ Así, se determinó que debía confirmarse la sentencia sujeta a revisión y negarse la protección constitucional solicitada contra el párrafo cuarto del artículo 9 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece, en relación con la fracción II del artículo Segundo del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos, publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho.

En ese tenor, las consideraciones relatadas en los párrafos que anteceden desestimaron los argumentos siguientes:

a) Agravio primero: que la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de dos mil trece y el Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia del impuesto sobre la renta, de derechos y

aprovechamientos publicado el cinco de diciembre de dos mil ocho, contravienen el principio de equidad tributario y el derecho de igualdad y no se trata de un área prioritaria respecto de la cual procedía el establecimiento del beneficio fiscal.

b) Agravios segundo y tercero: se controvierte la decisión del Juez de Distrito al considerar que los preceptos legales reclamados respetan el derecho de igualdad, pues la recurrente aduce que se otorga un trato diferente entre patrones retenedores particulares, y patrones retenedores entes públicos, pese a encontrarse en igual situación jurídica respecto a su obligación formal de enterar a la autoridad fiscal correspondiente, el impuesto retenido de sus trabajadores, aunado a que no puede considerarse que se trata de un área prioritaria que exigiera del establecimiento de dicho beneficio fiscal.

Que el estímulo fiscal reclamado *no* otorga un beneficio para los trabajadores de los entes públicos, del que excluye a los trabajadores de las personas particulares.

En especial, se destacó en la ejecutoria que al versar el estímulo reclamado respecto de una obligación formal (*enterar el impuesto sobre la renta a la autoridad fiscal correspondiente*), que no incide en los elementos de la contribución, no era posible analizarla desde la óptica del principio de equidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal; así, únicamente se examinó la constitucionalidad de los actos reclamados, a la luz del derecho de igualdad, el cual no se consideró transgredido con motivo del estímulo otorgado en los actos reclamados.

3.2 ANÁLISIS CRÍTICO

3.2.1 IMPORTANCIA.

Con el objetivo de abordar el tema materia del presente inciso, debe destacarse que el estímulo fiscal contenido en las normas legales reclamadas se

otorgó en cuanto a la retención del impuesto sobre la renta de los trabajadores a cargo de las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal, incluyendo organismos descentralizados y autónomos en su carácter de patrones retenedores, en relación con su obligación formal de retener y enterar a la autoridad federal, dicho impuesto.

Como se observa, se trata de un estímulo que incide en la obligación de las entidades antes mencionadas, de retener y enterar a la autoridad federal el impuesto sobre la renta.

En esa medida, debe decirse que las obligaciones en comento surgen, en el caso examinado, cada vez que se realiza el presupuesto de hecho consistente en el pago de rendimientos sujetos a retención, pago que motiva el detraer parte de dichos rendimientos a efecto de proceder a su posterior ingreso a la Federación.

Como lo dijo la Sala, lo importante es que no se trata de un impuesto a cargo de las entidades, sino de sus trabajadores; por ello, no puede ser contrario al principio de igualdad.

En adición, se estima que es de importancia, al sustentar un criterio respecto de los principios constitucionales en materia tributaria, su aplicación y su vínculo con los elementos esenciales del impuesto y aquéllos vinculados con situaciones distintas del sujeto que realiza el hecho imponible de la contribución.

De igual forma, la importancia del asunto deriva de que se examina correctamente el principio de igualdad, concluyéndose que si bien no incide en un elemento estructural del impuesto, sí tuvo como fin sanear las haciendas públicas de dichos adeudos, consiguientemente, fortalecer las haciendas públicas de los entes a quienes se dirigió, en beneficio de todos los gobernados que han delegado su soberanía en el Estado, encargado de la administración de los recursos públicos, para solventar las necesidades colectivas y prestar los servicios que se

le han encomendado, tanto en la Constitución Federal, como en la legislación ordinaria.

3.2.2 CONGRUENCIA

Área prioritaria:

En el proyecto se dice que, tanto en el primer agravio, como en los marcados como segundo y tercero, la recurrente planteó que el estímulo otorgado no versa respecto de un área prioritaria, de ahí que no procedía el establecimiento del beneficio fiscal.

Sobre este tema, a pesar de que en el proyecto se hace un estudio de qué debe entenderse por áreas prioritarias, de manera incongruente, se omite dar respuesta frontal a tal argumento, que como ya se destacó, fue narrado en la propia ejecutoria como un argumento hecho valer tanto en el primero como en el segundo y tercer conceptos de violación.

Así, considero que en esa medida, la ejecutoria resulta incongruente, pues al margen de que pudieran resultar ineficaces los argumentos vinculados con las áreas prioritarias, no fueron desestimados tales asertos.

3.2.3 CONSECUENCIAS DE LA RESOLUCIÓN

Parecería cuestionable que frente a la importancia que la legislación fiscal le otorga al entero de contribuciones retenidas o recaudadas, lo cual se refleja en la forma en que sanciona el incumplimiento de dicha obligación por parte de los sujetos retenedores, los decretos reclamados otorguen un beneficio que reducirá la deuda tributaria que posean con motivo de dicha obligación, los entes beneficiados con el estímulo controvertido.

Sin embargo, la ejecutoria de mérito respalda la razonabilidad de medidas implementadas por el Estado, a través de las cuales, además de no afectar derechos constitucionales de gobernados, lo que pretenden es, frente a la existencia de adeudos por impuesto sobre la renta retenido y no enterado por las entidades federativas y municipios a quienes va dirigido, fortalecer el federalismo fiscal como una estrategia de la Administración para sentar las bases de un crecimiento equilibrado que se traduzcan en metas de desarrollo social que permitan alcanzar una mejor calidad de vida y combatir la pobreza y la marginación existente en el país, corrigiendo la deuda fiscal de las entidades federativas y los municipios, derivado del entero del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, con ello, sanear las haciendas de los entes antes citados, para finalmente beneficiar a las comunidades que directamente contribuyen para el gasto público de éstas e indirectamente a la sociedad en general, quien está claro que también resiente el aumento o disminución de las finanzas públicas.

CAPÍTULO CUARTO PLANTEAMIENTO DE DIVERSA RESOLUCIÓN

Considerando que el estímulo reclamado no constituye un ajuste a la estructura, diseño o al monto del impuesto sobre la renta, sino que recae en la obligación de los patrones a los que ahí se refiere, de pagar o enterar a la Federación el impuesto sobre la renta de sus trabajadores, en la ejecutoria podría haberse puntualizado, en primer lugar, que no resultaba aplicable en el análisis de constitucionalidad del estímulo en comento, el principio de equidad tributaria contemplado en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

Por ende, para la desestimación de dicho argumento era innecesario examinar los alcances de dicho principio, como en su caso se realiza en la ejecutoria examinada.

En cuanto al argumento vinculado con las áreas prioritarias, se estima que podría haberse destacado que si bien no está de por medio una de las áreas prioritarias a las que hace referencia expresamente el artículo 28 constitucional - comunicación vía satélite y ferrocarriles-, por área prioritaria debe entenderse no sólo a aquéllas citada en la Constitución General, sino también aquéllas que por su enfoque y aplicación versan sobre actividades o áreas que, por razones económicas, sociales, culturales o de urgencia, requieran de una atención especial para el desarrollo nacional o comprometan intereses de la población tales como vivienda, salud, ecología, entre otros; así, el estímulo reclamado no concede un beneficio a dichas entidades estrictamente en su carácter de contribuyentes, sino de patrones retenedores, y busca que se cubran sus adeudos, con ello, lograr un saneamiento de las finanzas públicas y de ahí su fortalecimiento, lo cual evidentemente se traducirá en un beneficio de todos los gobernados que han delegado su soberanía en el Estado, dado que es en ellos en donde pesa el origen de los recursos públicos, que permiten solventar las necesidades colectivas y

prestar los servicios que se tiene a su cargo constitucionalmente y en las leyes ordinarias.

CONCLUSIONES

PRIMERA. El principio de igualdad en materia tributaria que nos ocupa, significa que las disposiciones legales en dicha materia materialmente deben ser generales, obligatorias e impersonales y aplicarse sin distinción de persona, condiciones económicas, políticas, sociales, religión, idiosincrasia o partido político, a manera que en un plano de igualdad sea observada y respetada por todos sus destinatarios, cuidando dichas características; formalmente debe nacer del Poder Legislativo Federal y Local, si bien los emisores de las normas pueden prever situaciones fácticas que requieren un trato diferente, éste debe sustentarse en criterios razonables y objetivos que lo justifiquen, sin dejarlo al capricho o voluntad del legislador. Por tanto, para resolver toda clase de controversias fiscales se han creado medios de defensa en favor del particular en las propias normas tributarias, por lo que su conocimiento queda en manos de la propia autoridad que dictó el acto discutido, el superior jerárquico un órgano instruido para tal efecto.

SEGUNDA. Los principios tributarios de proporcionalidad y equidad se encuentran previstos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, en su actualidad, establece que al contribuir a los gastos públicos, los obligados deben hacerlo “*de manera proporcional y equitativa que disponga de leyes*”; por tanto, para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales; primero, que sea establecido por la ley, segundo, que sea proporcional y equitativo y tercero, que se destine al pago de los gastos públicos.

Los conceptos de equidad y proporcionalidad, aunque distintos, no son opuestos ni contradictorios y conducen a la misma definición de igualdad tributaria empleada universalmente, los cuales únicamente aplican a los elementos estructurales de las contribuciones.

TERCERA. Estímulo fiscal es el beneficio de carácter económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener de él

ciertos fines de carácter parafiscal, y requiere de la existencia de un tributo o contribución a cargo del contribuyente directo. Este elemento resulta necesario, ya que el estímulo fiscal sólo origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pasen sobre el contribuyente, una situación especial del contribuyente, establecida en lo abstracto por la disposición legal que otorga el estudio y que, al contribuyente, da origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento de dicho estímulo a su favor y un objeto de carácter parafiscal. Éste es el elemento teleológico del estímulo fiscal, y consta de un objetivo indirecto. El objetivo directo consiste comúnmente en obtener una actuación específica del contribuyente, y el objetivo indirecto radica en lograr, a través de la conducta del propio contribuyente, efectos que trasciendan de su esfera personal al ámbito social.

CUARTA. La jurisprudencia 2a./J. 26/2015, de rubro; “**ESTÍMULO FISCAL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 9o., ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2013. NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD**”, tiene su antecedente en el Juicio de Amparo 180/2013 por el Juez Decimosexto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México en sentencia de veinte de agosto de dos mil trece, cuya resolución con posterioridad al ser recurrida por el autorizado de las quejas y en revisión adhesiva por el Delegado del Presidente de la República, siendo del conocimiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, radicándose con el número 256/2014, y en sesión de trece de agosto de dos mil catorce fue resuelto, siendo el primer criterio que sirvió de precedente con posterioridad para integrarse la citada tesis.

QUINTA. Se estima que la ejecutoria emitida en el amparo en revisión 256/2014 resulta importante, en virtud de que avala la constitucionalidad de un estímulo que fue otorgado a entes tales como entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal, que han incumplido con el entero

de contribuciones retenidas a sus trabajadores; así, a pesar de la entidad que el propio legislador otorgó al entero de la obligación directa a cargo de los trabajadores, con el estímulo reclamado se materializa el otorgamiento de un beneficio cuyo objetivo es el saneamiento de las finanzas públicas, relacionadas con una obligación de carácter indirecto, como lo es el entero de la contribución.

SEXTA. En cuanto a la congruencia al resolverse el amparo en revisión 256/2014 en el proyecto se dice que, tanto en el primer agravio, como en los marcados como segundo y tercero, la recurrente planteó que el estímulo otorgado no versa respecto de un área prioritaria, de ahí que no procedía el establecimiento del beneficio fiscal, y a pesar de que en el proyecto se hace un estudio de qué debe entenderse por áreas prioritarias, de manera incongruente, se omite dar respuesta a tal argumento; por tanto, la ejecutoria resulta incongruente, pues al margen de que pudiera resultar ineficaces los argumentos vinculados con las áreas prioritarias, no fueron desestimados tales asertos.

Asimismo, se lleva a cabo un análisis de en qué radica el principio de equidad tributaria, aun cuando finalmente se concluye que al estímulo reclamado le resulte inaplicable dicho principio.

SÉPTIMA. En cuanto a la repercusión de la ejecutoria del amparo en revisión 256/2014 se estima que puede generar quizá la idea incorrecta de que si bien la Federación cuenta con las herramientas de sancionar la falta de entero de contribuciones por parte de los sujetos retenedores, crea estímulos que finalmente benefician dicho incumplimiento.

OCTAVA. El fortalecimiento de las haciendas de las entidades federativas, Distrito Federal, municipios y organismos descentralizados, mediante un estímulo fiscal que recae en su obligación de pagar o enterar a la Federación, el impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, sí se constituye como una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, en virtud de que para ello debió ponderarse

que se creó un privilegio ante el incumplimiento de una obligación que dada su importancia, encuentra una sanción más severa ante su inobservancia.

Existe la posibilidad de otorgar beneficios que no atienden a razones estructurales, sino que son el vehículo para el otorgamiento de determinados beneficios que no resultan exigibles constitucionalmente; incluso, a sujetos pasivos del poder tributario del Estado, entendido como la persona física o jurídica que soporta su ejercicio en el más amplio sentido del término; éste es un concepto amplio que va más allá de la obligación material de pago del tributo incluyendo un cúmulo de obligaciones y deberes formales (hacer, no hacer, soportar, entre otras) y que también implica situaciones subjetivas distintas del sujeto pasivo que realiza el hecho imponible -que por lo regular se denomina contribuyente-, esto es, de terceros como obligados tributarios -en donde se incardinan las figuras de la responsabilidad (solidaria o subsidiaria) y la sustitución tributaria-.

BIBLIOGRAFÍA

I. Legislación Consultada:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de Septiembre de 2017.

Código Fiscal de la Federación. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de Septiembre de 2017.

Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2013. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de septiembre de 2017.

Ley de Coordinación Fiscal. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de septiembre de 2017.

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de septiembre de 2017.

Ley Federal de Entidades Paraestatales. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de septiembre de 2017.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, Legislación Consultada, fecha de consulta: 1 de septiembre de 2017.

Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de impuesto sobre la renta, de derechos y aprovechamientos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de diciembre de 2008. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, fecha de consulta: 1 de septiembre de 2017.

II. Obras Consultadas:

AMATUSSI, Andrea, *Tratado de Derecho Tributario (Tomo Primero)*, Ed. Temis, Bogotá, Colombia, 2001, 868 págs.

AMATUSSI, Andrea, *Tratado de Derecho Tributario (Tomo Segundo)*, Ed. Temis, Bogotá, Colombia, 2001, 715 págs.

CALVO ORTEGA, Rafael, *¿Hay un principio de Justicia Tributaria?*, Ed. Civitas, España, 2012, 127págs.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Amparo en Materia Fiscal*, 4ª edic, Ed. Oxford, México, 2003, 176 págs.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Derecho Fiscal I (Aspectos Generales de las Contribuciones e Impuestos Federales)*, 6ª edic, IURE, México, 2008, 564 págs.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Derecho Fiscal Constitucional*, Ed. Oxford, México, 2010, 576 págs.

ESEVERRI, Ernesto, *Derecho Tributario (Parte General)*, 4ª edic, Ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, 2011, 542 págs.

Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo D-E), Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, 919 págs.

Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo F- L), Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, 1070 págs.

Enciclopedia Jurídica Mexicana (Tomo M- P), Instituto de Investigaciones Jurídicas, Ed. Porrúa, Madrid España, 2011, 934 págs.

GALLO, Franco, *Las razones del fisco (Ética y Justicia en los Tributos)*, Ed. Marcial Pons, Madrid España, 2011, 190 págs.

GONGORA PIMENTEL, Genaro, *La Lucha por el Amparo Fiscal*, Ed. Porrúa, México, 2007, 325 págs.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, Ed. Porrúa, México, 2001, 597 págs.

PLAZAS VEGA, Mauricio A., *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Ed. Temis, Bogotá, 2000, 989 págs.

Variaciones en torno a las Comisiones y los Comités Congresionales, Serie Amarilla, Temas Políticos y sociales, Abril 2007, Centro de Estudios de Derecho e Investigaciones Parlamentarias, 43 págs.

III. Otras Fuentes Consultadas:

Semanario Judicial de la Federación. Suprema Corte de Justicia de la Nación, www.scjn.gob.mx, fecha de consulta: 1 de Septiembre de 2017..

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, UNAM, www.juridicas.unam.mx,
Biblioteca Jurídica Virtual, fecha de consulta: 1 de Septiembre de 2017.