AMPARO EN REVISIÓN 791/2023

QuejosA y Recurrente: \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*

recurrente adheRENTE: Presidente CONSTITUCIONAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (AUTORIDAD RESPONSABLE)

**PONENTE: MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF**

COTEJÓ

**SECRETARIO: JOEL ISAAC RANGEL AGÜEROS**

SECRETARIO AUXILIAR: JOHAN MARTÍN ESCALANTE ESCALANTE

colaboró: tekua kutsu franco godínez

**ÍNDICE TEMÁTICO**

**Hechos:** El doce de noviembre de dos mil veintiuno se publicó en el Diario Oficial de la Federación el *“Decreto**por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de**la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del**Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la**Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos,**del Código Fiscal de la Federación y otros**ordenamientos”*, entre otras cuestiones, por medio de dicho decreto se adicionaron los párrafos sexto a decimoctavo al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

En el artículo octavo, fracción I, de las disposiciones transitorias correspondientes al Código Fiscal de la Federación, se estableció que la reforma al mencionado artículo 23 entrarían en vigor el uno de enero de dos mil veintitrés.

El quince de febrero de dos mil veintitrés, \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*, promovió juicio de amparo indirecto en contra de la adición de los párrafos sexto a decimoctavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **Apartado** | **Criterio y decisión** | **Págs.** |
| **I.** | **COMPETENCIA** | Esta Primera Sala es competente para resolver el recurso de revisión, sin que se considere pertinente la intervención del Pleno. | 29 |
| **II.** | **PRESUPUESTOS PROCESALES** | Esta Primera Sala considera innecesario el estudio de la oportunidad y legitimación del recurso de revisión principal, pues su estudio se realizó por el Tribunal Colegiado.  Por otra parte, se tiene por interpuesta la revisión adhesiva y se estudia oportunidad y legitimación. | 30 |
| **III.** | **CAUSAS DE IMPROCEDENCIA** | Se estudian las causales de improcedencia no analizadas por el Tribunal Colegiado. | 35 |
| **IV.** | **ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN** | Se concluye que el artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, no viola los principios de igualdad, seguridad y confianza legítima; así como el derecho a la propiedad. | 38 |
| **V.** | **REVISIÓN ADHESIVA** | Se precisa que la revisión adhesiva ha quedado sin materia. | 82 |
| **VI.** | **DECISIÓN** | **PRIMERO.** En la materia de la revisión, competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a la quejosa en contra del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación.  **SEGUNDO.** En la materia del recurso competencia de esta Primera Sala, se declara sin materia el recurso de revisión adhesivo. | 82 |

AMPARO EN REVISIÓN 791/2023

QuejosA y Recurrente: \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*

recurrente adheRENTE: Presidente CONSTITUCIONAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (AUTORIDAD RESPONSABLE)

VISTO BUENO

SRA. MINISTRA

**PONENTE: MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF**

COTEJÓ

**SECRETARIO: JOEL ISAAC RANGEL AGÜEROS**

SECRETARIO AUXILIAR: JOHAN MARTÍN ESCALANTE ESCALANTE

colaboró: tekua kutsu franco godínez

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

SENTENCIA

Mediante la cual se resuelve el amparo en revisión **791/2023**, interpuesto por \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*, por conducto de su autorizado en términos amplios, en contra del fallo que dictó el nueve de junio de dos mil veintitrés la Secretaria en funciones de Jueza de Distrito del Juzgado Decimosegundo de Distrito en Materias Administrativa, Civil y de Trabajo en el Estado de Jalisco, en el juicio de amparo \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*.

El problema jurídico por resolver por esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consiste en analizar la regularidad constitucional del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, a la luz de los derechos a la igualdad, la equidad tributaria, la seguridad jurídica, la propiedad y a la confianza legítima.

**ANTECEDENTES Y TRÁMITE**

1. **Emisión de los preceptos reclamados.** El doce de noviembre de dos mil veintiuno se publicó en el Diario Oficial de la Federación el *“Decreto**por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de**la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del**Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la**Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos,**del Código Fiscal de la Federación y otros**ordenamientos”*.
2. Entre otras cuestiones, por medio de dicho decreto se adicionaron los párrafos sexto a decimoctavo al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, a fin de permitir que los contribuyentes sujetos a revisiones de gabinete o visitas domiciliarias puedan optar por corregir su situación fiscal a través de compensar las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades hacendarias por cualquier concepto en términos de lo dispuesto por el artículo 22 de ese mismo ordenamiento, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, bajo determinados requisitos.
3. En el artículo octavo, fracción I, de las disposiciones transitorias correspondientes al Código Fiscal de la Federación, se estableció que la reforma al mencionado artículo 23 entraría en vigor el uno de enero de dos mil veintitrés.
4. **Demanda de amparo indirecto.** Por escrito presentado el trece de febrero de dos mil veintitrés, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materias Administrativa, Civil y de Trabajo en el Estado de Jalisco, \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*, por conducto de su apoderado,promovió juicio de amparo indirecto, en el cual señaló como autoridades responsables y actos reclamados los siguientes:

**“**(…)

**III. AUTORIDADES RESPONSABLES.**

a) La Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

b) La Cámara de Senadores del Congreso de la Unión.

c) El Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.

(…)

**IV. NORMAS GENERALES RECLAMADAS.**

1. De la Cámara de Diputados y de la Cámara de Senadores, integrantes del Congreso de la Unión, se reclaman la discusión, aprobación y expedición del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos”, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021.

Del referido decreto se reclama la reforma al artículo 23 del CFF mediante el cual se adicionaron los párrafos que se transcriben a continuación:

[Se transcriben los párrafos sexto a decimoctavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación]

(…)

2. Del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos se reclama la promulgación y expedición del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto especial sobre producción y servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre automóviles nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos´, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021.”

1. **Conceptos de violación.** La parte quejosa expresó, en síntesis, los siguientes conceptos de violación.

**Primero**

1. El artículo 23, párrafos primero y sexto al decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, trasgrede el derecho fundamental de igualdad contenido en el artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que establece un trato diferenciado entre contribuyentes comparables, a saber, los que se encuentran en facultades de comprobación y los que no.
2. La adición al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vuelve a incorporar la posibilidad de compensar saldos a favor por cualquier concepto contra contribuciones omitidas, pero favorece únicamente a una categoría de contribuyentes y discrimina a otra, aun cuando ambos contribuyentes se encuentran igualdad de circunstancias, pues pretenden cumplir con sus obligaciones fiscales antes de que se les determine un crédito fiscal.
3. Incluso, el artículo 2 de la Ley Federal de Derechos al Contribuyente contempla el derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan y el derecho para corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación.
4. Ambos contribuyentes se encuentran en igualdad de circunstancias, pues la compensación era una forma de obtener los saldos a favor, evitando todo el tiempo que suele transcurrir tratándose de la devolución.
5. En ambas situaciones el contribuyente es quien decide pagar las contribuciones a su cargo, en una autodeterminado por sí mismo y, en la otra, considerando las observaciones realizadas por la autoridad fiscalizadora, e incluso evidencia más la inconstitucionalidad que aduce el hecho de que se otorgue el beneficio a contribuyentes que dejaron de cumplir con sus obligaciones fiscales y les fueron iniciadas las facultades de comprobación, mientras que al resto de los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones fiscales no se les permite hacer uso de la compensación prevista en la porción adicionada al artículo 23 del Código Tributario.
6. Conforme al artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación las autoridades pueden revisar el origen del saldo a favor, por lo que no hay una justificación válida para limitar el uso de la compensación de saldos a favor por cualquier concepto contra contribuciones omitidas a los contribuyentes que no se encuentran sujetos a las facultades de comprobación.
7. La compensación evita costos, ya que el obligar a los contribuyentes a recuperar sus saldos a favor a través de la solicitud de devolución genera un perjuicio financiero real, máxime que el saldo a favor no es originado por un error del contribuyente, sino por la propia mecánica tributaria.
8. El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vulnera el principio de igualdad, en tanto prevé un beneficio para aquellos contribuyentes que se encuentran en facultades de comprobación, permitiéndoles el uso de la compensación de saldos a favor contra contribuciones omitidas por cualquier concepto, a efecto de que regularicen su situación, pero no para aquellos contribuyentes que pretenden regularizarse a través del acuerdo conclusivo.
9. La norma impugnada es violatoria de los derechos fundamentales de equidad e igualdad, porque únicamente permite a los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, optar por corregir su situación fiscal a través de la compensación, dejando fuera a los contribuyentes fiscalizados a través de una revisión electrónica.

**Segundo**

1. El artículo 23, párrafos sexto al decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, trasgrede el derecho fundamental de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque permite compensar saldos a favor por cualquier concepto contra las contribuciones omitidas y sus accesorios únicamente a aquéllos contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación; mientras que para los contribuyentes que no se encuentran en dicho supuesto se mantiene la limitación de compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven del mismo impuesto, aun cuando se encuentran en una situación comparable.
2. El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, en sus párrafos sexto al decimoctavo, establece una diferenciación inequitativa respecto del tratamiento de la figura de la compensación, toda vez que su único “diferenciador” consiste en que los contribuyentes se encuentren sujetos a algún procedimiento de fiscalización; de manera que solo estos podrán compensar los montos conducentes sin limitación de su naturaleza, empero el resto de los contribuyentes deberán efectuar la compensación únicamente respecto del mismo impuesto.
3. La reforma al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vicia el sistema de recuperación de saldos a favor, pues la figura de la compensación fue limitada como alternativa para no solicitar devoluciones, las cuales que implican un plazo excesivo para la recuperación del saldo a favor.
4. Por tanto, considera que el trato legislativo diferenciado no tiene una justificación objetiva y razonable, aunado a que la disposición tildada de inconstitucional privilegia a los contribuyentes que fueron sujetos a un procedimiento de fiscalización, aun cuando, por una parte, el resto de los contribuyentes se encuentra en igualdad de circunstancias, pues ambos pretenden cumplir con sus obligaciones antes de que se les determine un crédito fiscal y deciden pagar las contribuciones a su cargo; y por otra, la autoridad cuenta con facultades para comprobar el saldo a favor que se pretende compensar, conforme al trámite previsto en el artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación.
5. La medida legislativa tampoco cumple con ser un medio apto o adecuado para conseguir el objetivo de una efectiva recaudación, debido a que las reformas provocaron un sistema ineficiente de recuperación de cantidades pagadas en exceso al fisco federal, atendiendo a los plazos previstos tratándose de las solicitudes de devolución.
6. Limitar la compensación universal únicamente a los contribuyentes que se encuentran en facultades de comprobación no es el medio apto para combatir la evasión fiscal, pues también los contribuyentes que no se encuentren en facultades de comprobación pretenden cumplir con sus obligaciones fiscales.
7. La distinción legislativa no es necesaria ni suficiente para evitar que la norma cause una afectación desproporcionada, pues con ella se otorga un trato desigual a contribuyentes que se encuentran en las mismas circunstancias de hecho y jurídicas y no permite que los contribuyentes que no se encuentran en facultades de comprobación accedan a sus saldos a favor de forma inmediata.
8. La norma impugnada es violatoria del principio de equidad tributaria, porque no permite optar por la figura de la compensación a aquellos contribuyentes que pretenden regularizarse a través del acuerdo conclusivo o cuando cuenten con un crédito fiscal firme.

**Tercero**

1. La norma legal reclamada viola el derecho fundamental a la propiedad privada, protegido por el artículo 27, en relación con el artículo 22, ambos de la Constitución Federal, así como el artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.
2. El artículo 23, párrafos sexto a décimo octavo, del Código Fiscal de la Federación, permite compensar las cantidades que tengan a su favor, contra las que estén obligados a pagar por impuestos diferentes a los que las generaron, únicamente a los contribuyentes que se encuentran en facultades de comprobación, buscando sacrificar la capacidad contributiva cuando se trata del resto de contribuyentes, en aras del sostenimiento del gasto público, limitando el derecho que tienen sobre su patrimonio, el cual se encuentra en posesión del Fisco Federal, por lo que se ven impedidos para acceder al bien jurídico del cual son titulares.
3. El artículo 22, párrafos primero y segundo, de la Constitución Federal establece una obligación de no hacer para el Estado mexicano, conforme a la cual las facultades de fiscalización se deben limitar ante la posibilidad de que resulten confiscatorias de los bienes de los contribuyentes, en razón del derecho a la propiedad privada.
4. La compensación contemplada únicamente para los contribuyentes que se encuentren en facultades de comprobación impide al resto de los contribuyentes usar sus recursos económicos constituidos por saldos a favor y se traduce en una merma en su patrimonio.
5. La naturaleza confiscatoria de la norma impugnada no propicia la obligación del Estado de alentar y sostener el sector privado, para que éste contribuya al desarrollo económico nacional.
6. La norma legal reclamada tiene efectos confiscatorios sobre el patrimonio de los contribuyentes que no se encuentran en facultades de comprobación, porque obstruye los medios de acceso a su propiedad y patrimonio, debido a que el contribuyente se ve restringido para acceder a su patrimonio de forma efectiva, porque los procedimientos establecidos en los artículos 22, 22-A, 22-B, 22-C y 23 del Código Fiscal de la Federación no aseguran plenamente que los contribuyentes puedan acceder a su patrimonio, ya que, incluso suponiendo que todas sus obligaciones fiscales sustantivas y adjetivas estén debidamente cumplidas, la autoridad fiscal puede negarle de forma indebida la devolución, en ciertos casos.
7. La norma reclamada genera un efecto confiscatorio al aumentar los costos financieros en el corto y mediano plazo para los contribuyentes que no están sujetos a las facultades de comprobación, generando su falta de liquidez, en razón de su incapacidad para financiarse con sus propios medios, los cuales están en posesión de la autoridad hasta que se resuelva un hecho futuro determinado.
8. La medida resulta confiscatoria cuando se ha interpuesto el juicio de amparo, pues de no concederse, habrá dejado de pagar otro impuesto, como el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios a su cargo, con motivo de la medida de suspensión concedida, en espera de la posibilidad de poder compensarlo contra sus saldos a favor del Impuesto Sobre la Renta y se vería obligada a pagar los accesorios previstos en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, a pesar de que la autoridad habrá tenido en su poder el patrimonio.
9. Se generaría un estado de desigualdad respecto al cálculo de recargos y/o intereses, entre la quejosa y el Fisco Federal, pues mientras los recargos se empiezan a calcular desde el momento en que debió haber pagado las contribuciones o aprovechamientos, los intereses se empezarán a calcular una vez fenecidos los plazos para realizar la devolución, previstos en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.
10. Las consecuencias de la norma reclamada implican daños y afectaciones patrimoniales en los costos financieros de la quejosa, perjuicios que se extienden en el corto, mediano y largo plazo, por ejemplo, la carencia de liquidez, obstáculos a la inversión, la imposibilidad de crecimiento, el riesgo de incurrir en morosidad con los proveedores o empleados, decremento de la capacidad instalada, entre otros; aunado a que las cantidades que forman parte de su patrimonio podrían dejar de ser exigibles, ante la posibilidad de que su derecho a reclamarlas prescriba.
11. La confiscación no se da únicamente cuando ciertos hechos encuadran directamente con este concepto, sino que debe ser comprobado más allá de la apariencia legal del actuar de las autoridades, advirtiendo los efectos reales y afectaciones directas al patrimonio con la aplicación de dicho artículo.

**Cuarto**

1. El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación es violatorio de los derechos humanos a la seguridad jurídica y a la propiedad, al limitar a los contribuyentes a llevar a cabo la compensación de sus saldos a favor únicamente respecto del mismo impuesto, por no encontrarse sujetos a facultades de comprobación.
2. El legislador no se está sujetando al sistema jurídico vigente, puesto que no reconoce la figura de la compensación como forma de extinción de las obligaciones, tratándose de contribuyentes no sujetos a facultades de comprobación, y tampoco reconoce el derecho de uso y transferencia de la propiedad, al no permitirles extinguir una deuda con el saldo a favor que forma parte de su patrimonio.
3. La figura de la compensación fue creada con la finalidad de que tanto los gobernados como los órganos públicos extingan obligaciones, como se prevé en el artículo 5o. del Código Civil Federal, de aplicación supletoria, y en el primer párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que estipula la compensación de oficio, con la finalidad de asegurar el cobro de los créditos fiscales a cargo de los contribuyentes a través de los saldos a favor.
4. La figura de la compensación se vio fracturada, al preverse como opción únicamente respecto a los contribuyentes que no se encuentren en facultades de comprobación, lo que contraviene el derecho humano de seguridad jurídica, pues no se puede limitar la aplicación de un derecho.
5. El Código Civil Federal, en los artículos 2187, 2188, 2189 y 2190, desglosa los requisitos de procedencia para que haya lugar a la compensación y aunque la compensación de saldos a favor cumple con ellos, no obstante, en el artículo 23 del Código Tributario, el legislador no le permite a aquellos contribuyentes que no se encuentren en facultades de comprobación compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por impuestos diferentes a los que las generaron.
6. La porción normativa desconoce el derecho de los contribuyentes no sujetos a facultades de comprobación de solventar sus deudas con su patrimonio, en específico con el derecho que tienen de aprovechar un saldo a favor para extinguir un adeudo. Además, al imponerles realizar una erogación, a pesar de contar con un derecho de crédito a su favor con el cual pudieran extinguir la obligación tributaria a su cargo, les priva de manera temporal de una parte de su patrimonio a la cual pudieran dar un uso productivo en detrimento de su economía.
7. El hecho de no permitir que el contribuyente que no se encuentre sujeto a facultades de comprobación compense las cantidades que tenga a su favor contra las que esté obligado a pagar por impuestos diferentes a los que las generaron, genera dos afectaciones: a) se le obliga a erogar una cantidad para solventar el crédito fiscal a su cargo y b) se le remite a solicitar la devolución del saldo a favor, privándolo del derecho de uso y transferencia de dicha cantidad sin la oportunidad de recibir el pago de intereses que pudo haber ocupado para fines de inversión o productivos.
8. Se genera un detrimento patrimonial, dado que los contribuyentes que no se encuentran bajo las facultades de comprobación no tienen plena disposición de sus recursos, en un sistema de recuperación que no es eficiente, pues la devolución no es un método eficaz para recuperen su saldo a favor e, incluso, podrían llegar a transcurrir hasta doscientos cincuenta días, sin la oportunidad de recibir el pago de intereses respectivos.
9. Las adiciones al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vician completamente todo el sistema de recuperación de saldos a favor limitando dicho derecho a aquellos que no se encuentran sujetos en facultades de comprobación.

**Quinto**

1. Las adiciones al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación violan el principio de protección y confianza legítima, pues primero se permitía realizar la compensación sin limitación respecto a la naturaleza del impuesto y, posteriormente se eliminó para, de forma intempestiva, permitirla nuevamente únicamente a los contribuyentes que no se encuentran en facultades de comprobación, lo que genera un perjuicio al resto de los contribuyentes.
2. La modificación continua de las disposiciones normativas implica afecciones económicas para los contribuyentes, al no poder llevar a cabo una planeación financiera eficiente derivado de la incertidumbre respecto de la normatividad aplicable en determinado momento.

**Sexto**

1. La norma reclamada es inconstitucional por contravenir el derecho fundamental de igualdad consagrado en el artículo 1o. constitucional. ya que mediante la limitante de la compensación universal se da un trato desigual a los contribuyentes frente al Estado en su relación jurídica tributaria de acreedor-deudor, ya que desconoce la presunción de certeza *iuris tantum* que tiene la autodeterminación de las contribuciones, de conformidad con el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, en contraposición a la facultad presuntiva del Estado para poder determinarlas.
2. Se desconoce la característica de exigibilidad de los saldos a favor para que puedan ser considerados como forma de extinción de las obligaciones.
3. Se da un trato desigual a todos los contribuyentes frente al Estado en su relación jurídica de acreedor-deudor, al estimar que los saldos a favor que se autodeterminen no son procedentes o correctos, omitiendo la presunción *iuris tantum* de tal autodeterminación, en perjuicio de los contribuyentes, por lo que solicita que se permita el uso de la compensación sin limitación de la naturaleza del impuesto, aun cuando los contribuyentes no se encuentren en facultades de comprobación o si utilizan el acuerdo conclusivo, para efecto de regularizar su situación fiscal.

**Séptimo**

1. El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación viola el derecho fundamental de seguridad jurídica, dado que la limitante respecto al derecho de efectuar la compensación es una medida desproporcional (no razonable) para el fin perseguido por el legislador.
2. La medida consistente en que los contribuyentes que se encuentren en facultades de comprobación puedan utilizar sus saldos a favor para regularizarse, sin limitación de la naturaleza del impuesto, no supera el test de proporcionalidad, al no ser idónea ni necesaria para atacar las medidas evasivas de los contribuyentes.
3. A efecto de que los contribuyentes puedan aplicar la compensación, es requisito que declaren un impuesto a cargo, lo que evidencia que la norma afecta a contribuyentes cumplidos, en tanto que aquellos que realizan estrategias agresivas con el ánimo de evadir el pago de impuestos no generan contribuciones a pagar.
4. Si la finalidad era combatir las prácticas evasivas, en específico la utilización de comprobantes fiscales de operaciones inexistentes u obligar a que los proveedores de bienes o servicios paguen el impuesto al valor agregado por el traslado que efectúen a los contribuyentes que los adquieran, es evidente que restringir el derecho de propiedad en nada resulta ser una medida idónea para combatir dichos actos ilícitos.
5. Es innecesaria la restricción, porque el legislador ha incorporado un cúmulo de facultades de la autoridad fiscal directamente enfocadas a atacar los actos evasivos, como lo son la solicitud de información de avisos de compensación, conforme al artículo 41-A del Código Fiscal de la Federación; la obligación de emitir comprobantes fiscales digitales por internet que le permiten un mejor control, al igual que ocurre con la contabilidad electrónica; las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del mismo Código; las revisiones electrónicas; la cancelación de sellos digitales; el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Tributario; además de que se reformó la fracción V del artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, así como los artículos 5o., fracción II y 32, fracción VIII de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, con el fin de evitar estas prácticas.
6. No existe un beneficio para los contribuyentes cumplidos y formales, quienes han invertido en la adecuación de sus sistemas de control interno y tecnologías, pues la compensación lejos de haber sido perfeccionada se ha eliminado o su otorgamiento se restringió a contribuyentes incumplidos que se encuentran en ejercicio de facultades de comprobación.
7. El procedimiento previsto en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación no cumple el fin establecido en la norma, pues no es una medida idónea para evitar la evasión fiscal y, en cambio, restringe diversos derechos humanos, como el de propiedad y el de seguridad jurídica e imposibilita la recuperación ágil de los saldos a favor y genera un costo financiero directo.
8. Si la medida tenía como finalidad combatir la facturación de operaciones simuladas, no fue idónea, ya que, por una parte, pierde de vista la forma en que las empresas operan y pretende solucionarlo de manera indirecta e ineficaz y, por otra, la compensación es una herramienta esencialmente usada por contribuyentes que normalmente cumplen con sus obligaciones fiscales, pues los saldos a favor los aprovechan precisamente para pagar contribuciones que ellos mismos declaran a su cargo, lo cual no ocurre normalmente con un evasor del fisco, que buscará otros mecanismos para obtener un beneficio indebido, como puede ser el trámite de devolución.
9. La medida tampoco resulta necesaria, porque ya existían procedimientos y mecanismos para que la autoridad fiscal pudiera verificar si se llevaban actividades indebidas y evasivas, lo que da lugar a entender que la autoridad fiscalizadora no ha utilizado los mecanismos a su disposición para evitar estas conductas.
10. La medida es desproporcional, toda vez que es restrictiva de diversos derechos humanos como la propiedad, seguridad jurídica e igualdad, sin que ello se justifique y no alcanza el fin propuesto de evitar prácticas evasivas.
11. Las adiciones al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación violan el principio de no regresividad, lo que se evidencia con la circunstancia de que la compensación universal no fue derogada, sino que aún se continúa regulando, limitándolo en violación de diversos derechos fundamentales.

**Octavo**

1. La interpretación que debe prevalecer debe ser aquélla que respete los criterios de interpretación conforme y *pro persona*.
2. **Trámite del juicio de amparo.** La demanda se radicó en el Juzgado Decimosegundo de Distrito en Materias Administrativa, Civil y de Trabajo en el Estado de Jalisco, con el expediente \*\*\*\*\*\*\*\*\*\*. Previo cumplimiento de prevención, por acuerdo de uno de marzo de dos mil veintitrés la demanda fue admitida y se fijó fecha para la celebración de la audiencia constitucional.
3. **Audiencia constitucional y sentencia.** El veintisiete de abril de dos mil veintitrés se celebró la audiencia constitucional y el nueve de junio siguientela Secretaria en funciones de Jueza de Distrito dictó sentencia en la que resolvió, en síntesis, lo siguiente:
4. En principio, tuvo como acto reclamado “*La discusión, aprobación, expedición y promulgación del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno, concretamente el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.”*
5. Luego, consideró que se actualizó la causa de improcedencia prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, pues no se advirtió que los párrafos sexto al decimoctavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación afecten la esfera jurídica de la quejosa, toda vez que con las documentales que aportó no acreditó que, a la fecha de su entrada en vigor (uno de enero de dos mil veintitrés) hubiera contado con saldo a favor y un adeudo fiscal que compensar, que la habilitara para acudir a reclamar el trato inequitativo que pretende combatir.
6. Por tanto, decretó el sobreseimiento en el juicio en términos de lo dispuesto en el artículo 63, fracción V, de la Ley de Amparo.
7. **Recurso de revisión principal.** Inconforme con la sentencia referida, la parte quejosa interpuso recurso de revisión, por conducto de su autorizado en los términos amplios del artículo 12 de la Ley de Amparo, mediante escrito en versión digital, presentado en el Portal de Servicios en Línea del Poder Judicial de la Federación el veintiséis de junio de dos mil veintitrés, cuyo conocimiento correspondió al Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, con el expediente 413/2023.
8. En su único motivo de agravio expresó, en síntesis, lo siguiente:
9. La resolución recurrida contraviene el derecho a la debida fundamentación, motivación y acceso a la justicia, pues dejó de atender lo expuesto por la quejosa en el escrito de demandada, así como de analizar las pruebas que aportó con relación a que acudió aduciendo un interés legítimo, bajo el señalamiento de que la norma reclamada vulnera los principios de igualdad, equidad y proporcionalidad tributaria.
10. Precisó que promovió el juicio de amparo con el fin de controvertir la norma porque ésta genera un trato diferenciado entre contribuyentes, pues solo permite la compensación, sin limitante de la naturaleza del impuesto, cuando los contribuyentes se encuentran sujetos al ejercicio de las facultades de comprobación y busquen la corrección fiscal.
11. Incluso, también acreditó la existencia de un saldo a favor, con base en los medios de prueba que aportó, por lo que demostró no solo el interés legítimo que le asiste, sino también el interés jurídico al tener un saldo a favor que no pudo compensar contra el impuesto a cargo.
12. Le asiste un interés legítimo que le permite reclamar un agravio que no sea exclusivamente patrimonial, respecto al trato diferenciado que dispone la norma reclamada, cuya anulación le produce un beneficio o efecto positivo en su esfera jurídica.
13. Señaló que con las pruebas que ofreció consistentes en los acuses de la declaración provisional o definitiva de impuestos federales del periodo de septiembre de dos mil veintidós, la declaración provisional o definitiva de impuestos federales del periodo de septiembre de dos mil veintidós, demostró la afectación a su esfera jurídica, pues a pesar de tener un saldo a favor, por concepto del Impuesto al Valor Agregado, y uno a cargo, por concepto del Impuesto Sobre la Renta, el segundo no puede ser liquidado con el primero, con motivo del trato diferenciado.
14. Es incorrecto que los términos en que fue condicionada la procedencia del amparo, pues cuenta con un saldo a favor que no ha sido compensado y que no podrá hacerlo sin la limitante de la naturaleza del impuesto, lo que no solo evidencia la procedencia de un interés legítimo, sino además del interés jurídico.
15. Por tanto, solicitó revocar la sentencia recurrida y dictar otra en la que se analizaran los conceptos de violación expresados en la demanda de amparo indirecto.
16. **Resolución.** Seguidos los trámites procesales, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, en sesión de cinco de septiembre de dos mil veintitrés, emitió resolución en la cual determinó revocar el sobreseimiento decretado por la Secretaria en funciones de Jueza de Distrito, conforme a lo siguiente:
17. Atendiendo a la causa pedir, señaló que si bien la recurrente centró sus argumentos en que acudió al amparo bajo el interés legítimo, lo cierto es que en el agravio primero adujo que la resolución recurrida violentaba las garantías de fundamentación, motivación y acceso a la justicia, pues no solo acreditó su interés legítimo, sino el jurídico.
18. En ese sentido, toda vez que el artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, tiene una naturaleza autoaplicativa, el Tribunal Colegiado estimó incorrecto que con los elementos demostrativos aportados no se hubiera tenido por acreditado el interés jurídico de la quejosa, lo cual se consideró suficiente para levantar el sobreseimiento.
19. Desestimó la causa de improcedencia planteada por el Presidente de la República, conforme al numeral 63, fracción IV, de la Ley de Amparo, consistente en la inexistencia del acto reclamado, dado que está debidamente probada la existencia de la norma impugnada al ser un hecho notorio para este tribunal.
20. Resultó infundada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con los artículos 63, fracción V, y 77 de la Ley de Amparo, pues la eventual concesión del amparo implicaría que se desvinculara de la esfera jurídica de la quejosa la aplicación de la norma, en lo presente y futuro, por lo que sí gozaría de efectos concretos.
21. La Cámara de Senadores aduce en su informe que la parte quejosa también carece de interés jurídico porque la sola discusión, votación y aprobación de la normatividad de mérito, no le causa afectación alguna; sin embargo, dicha causa de improcedencia se desestimó bajo el señalamiento de que es factible que en las etapas del proceso la quejosa sufra alguna afectación en sus intereses, circunstancia que únicamente puede analizarse cabalmente en la sentencia; máxime que sí ataca propiamente el contenido de la norma.
22. Al resultar infundadas las causas de improcedencia hechas valer en la resolución impugnada y por las autoridades responsables en el expediente de origen y sin que hubiera más hipótesis que analizar, levantó el sobreseimiento decretado.
23. Luego, el Tribunal Colegiado consideró carecer de competencia para abordar el examen de constitucionalidad del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, pues tal cuestión es competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por lo que, ordenó la remisión de los autos.
24. **Trámite ante la Suprema Corte.** Mediante proveído de veintiséis de septiembre de dosmil veintitrés, la Ministra Presidenta de este Alto Tribunal admitió el recurso de revisión y turnó el expediente al entonces Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, integrante de la Primera Sala, para la elaboración del proyecto correspondiente.
25. **Solicitud de regularización de procedimiento.** Mediante oficio presentado a través del Sistema Electrónico del Poder Judicial de la Federación, el veintisiete de octubre de dos mil veintitrés, el Presidente de la República solicitó la regularización del procedimiento para estar en posibilidad de interponer recurso de revisión adhesivo.
26. Por acuerdo de seis de noviembre de dos mil veintitrés el Ministro Presidente de esta Primera Sala determinó que ésta se avocaría al conocimiento del recurso de revisión, ordenó el envío de los autos a la Ponencia del entonces Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, tuvo por hechas las manifestaciones relativas a la regularización del procedimiento e indicó que, de ser el caso, se analizarían al momento de resolver el recurso.
27. **Recurso de revisión adhesivo.** Mediante oficio presentado en la Oficialía de Partes del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, vía electrónica, el veinticinco de octubre de dos mil veintitrés, el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos interpuso recurso de revisión adhesiva.
28. En dicho medio de impugnación expresó, en síntesis, los siguientes agravios:

**Primero**

1. Procede declarar inoperantes los agravios de la quejosa, toda vez que no controvierten las razones por las que fue decretado el sobreseimiento, ya que pretende acreditar que la norma reclamada es de naturaleza autoaplicativa, sin haber demostrado el perjuicio que el dispositivo legal le ocasionó.

**Segundo**

1. Procede confirmar el sobreseimiento decretado en la sentencia recurrida, al actualizarse la causal de improcedencia establecida en los artículos 63, fracción IV y 61, fracción XII, ambos de la Ley de Amparo, toda vez que la quejosa no acreditó haberse colocado en la hipótesis normativa del artículo 23, párrafos sexto al decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación.
2. Lo anterior, porque la norma reclamada es de naturaleza heteroaplicativa y la quejosa no demostró que ésta le haya sido aplicada y que le cause un perjuicio en su esfera de derechos, esto es, que: i) es un contribuyente sujeto al ejercicio de facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, ii) que es su voluntad corregir su situación fiscal, iii) que cuenta con un saldo a favor y que las cantidades que se pretendan aplicar se hayan generado y declarado de manera previa.

**Tercero**

1. Procede confirmar el sobreseimiento decretado en el presente asunto, en virtud de que no resulta aplicable la jurisprudencia 2ª./J. 7/2021 (11a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para acreditar que la quejosa cuenta con interés jurídico para promover el presente juicio de amparo.
2. En dicho criterio se analizó la procedencia del juicio de amparo, cuando se reclama la constitucionalidad del artículo 25, fracción VI, inciso a) y b), de la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal de dos mil diecinueve y no la constitucionalidad del artículo 23, párrafos sexto al decimoctavo, por lo que este último prevé un supuesto jurídico que no ha sido declarado inconstitucional.

**Cuarto**

1. El artículo 23, párrafos sexto al décimo octavo, del Código Fiscal de la Federación, otorga un beneficio a favor de los contribuyentes. Así, constituye una disposición que no es obligatoria, establecida para los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de las facultades de comprobación y que voluntariamente quieran corregir su situación fiscal, por lo que la quejosa adujo argumentos inoperantes, ya que pretende controvertir una norma de beneficio optativo.

**Quinto**

1. La norma impugnada no viola el principio de equidad, toda vez que los principios de justicia tributaria no son aplicables a la compensación de saldos a favor, por lo que las porciones de la norma impugnada no inciden directamente con la obligación sustantiva, ni se relacionan con alguno de los elementos esenciales de las contribuciones, sino que solo establecen un control de la autoridad hacendaria para la recaudación de impuestos.

**Sexto**

1. El artículo 23, párrafo sexto y subsecuentes del Código Fiscal de la Federación no violan el principio de no confiscatoriedad, sino que la quejosa parte de una premisa falsa, toda vez que la autoridad fiscal, en ningún momento se apropia de los saldos a favor con los que cuentan los contribuyentes y, contrario a lo que manifestó, la compensación es una forma de extinción de obligaciones y no un procedimiento a través del cual el Estado pueda confiscar sus saldos a favor.
2. Contario a lo señalado por la quejosa, la autoridad fiscal a través de la devolución, el acreditamiento o la compensación regulada en el artículo 23, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, permite a los contribuyentes recuperar, a través de la opción que más les convenga, las cantidades que resulten a su favor derivadas de la mecánica del impuesto que corresponda.
3. El supuesto previsto en el artículo 23, párrafo sexto, del Código Fiscal de la Federación, no constituye una limitante del derecho a la propiedad de los gobernados o una confiscación de su patrimonio, pues no se advierte que involucre el derecho de adquirir, sino que enfatiza el derecho de disponer, es decir, el quejoso en todo momento tiene su derecho de solicitar sus saldos a favor.
4. Resulta inoperante la inconstitucionalidad que hizo valer la quejosa, consistente en que al haber interpuesto el juicio de amparo, concedérsele la suspensión definitiva y posteriormente negársele el amparo, no haber pagado el impuesto al que estaba obligada durante la duración del juicio, en espera de la posibilidad de que pudiera compensarlo contra sus saldos a favor por un diverso impuesto, implicaría que a la fecha en que termine el procedimiento judicial, tendría la obligación de pagar los accesorios previstos en el artículo 20 del Código Fiscal.
5. Lo anterior, porque partió de una premisa totalmente falsa e incorrecta, toda vez que ni siquiera tramitó incidente de suspensión tal como se advierte del acuerdo mediante el cual se admitió la demanda, por lo que no tiene razón de ser lo manifestado en su concepto de violación.

**Séptimo**

1. El artículo 23, párrafo sexto del Código Fiscal de la Federación no violenta el derecho de igualdad, pues en ningún momento desconoce la presunción de certeza de la autodeterminación de impuesto que hagan los contribuyentes, al contrario, se les otorga la facilidad de que se autocorrijan, presenten su solicitud, y si cumplen con lo que se les solicita, accedan a los beneficios de la norma.
2. En ningún momento se pone en duda la situación de la quejosa, sino que el artículo solo señala que, si se inician facultades de comprobación al contribuyente, éste se encontrará en la posibilidad de decidir autocorregirse y solicitar una compensación, utilizando sus saldos a favor.
3. La autoridad tiene un control sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, lo que implica que puede ejercer sus facultades de comprobación para cerciorarse de que el contribuyente realmente cumple con sus obligaciones fiscales, lo cual no significa que se encuentre desconociendo la presunción *iuris tantum* de cualquier norma, ya que solo ejerce sus propias facultades, por lo que estima que lo argumentado por la quejosa es inoperante, en tanto que se basa en premisas falsas.

**Octavo**

1. El acto reclamado no transgrede la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de diversos instrumentos internacionales, toda vez que el reconocimiento de derechos humanos, a partir de la interpretación de Tratados o Convenciones Internacionales, debe realizarse siempre que dichas prerrogativas no encuentren una restricción expresa en la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos.

**Noveno**

1. El artículo 23, párrafo sexto y subsecuentes, del Código Fiscal de la Federación, no transgreden el principio de igualdad, puesto que no establece un tratamiento diferente para sujetos colocados en igualdad de circunstancias, ya que un contribuyente que se encuentra bajo facultades de fiscalización, y uno que no lo está, se encuentran ubicados en situaciones objetivamente distintas.
2. El contribuyente que se encuentra bajo facultades de comprobación, está en una situación jurídica distinta de aquél que no lo está, pues ya ha presentado sus declaraciones, habiéndosele encontrado irregularidades y, derivado de que el Estado tiene la necesidad de recaudar los impuestos que no le han sido pagados, se creó una nueva forma de aplicar la compensación, para poder extinguir una obligación de pago de contribuciones, pero en el caso de un contribuyente que no está bajo la revisión de las autoridades fiscales, puede aplicar de manera optativa la compensación cuando tiene saldos a favor, conforme al procedimiento contenido en el primer párrafo del artículo 23, mediante un permiso otorgado por la autoridad, a través de la autodeterminación de sus impuestos, a través de un proceso distinto al que reclama la quejosa.
3. Este tratamiento se encuentra plenamente justificado, pues, como se señaló en la exposición de motivos que dio origen a la norma, el hecho de que a los contribuyentes que se ubiquen en el párrafo impugnado se les permita compensar sin la limitación consistente en que los saldos no provengan de contribuciones distintas, obedece a la necesidad de agilizar la recaudación de los recursos que la hacienda pública necesita para cubrir los requerimientos de la sociedad.
4. La adición del artículo 23, párrafo sexto, del Código Fiscal de la Federación también cumple con el principio de razonabilidad legislativa, toda vez que la finalidad del legislador fue implementar una opción en la que se manifieste la voluntad de los contribuyentes para corregir su situación fiscal, a través de un mecanismo ágil, sencillo y de buena fe para cumplir con sus obligaciones fiscales, con el fin de sesgar prácticas que generan disminución en la recaudación y a efecto de que el Estado pueda tener medios de control efectivos, para evitar conductas de los contribuyentes contrarias a los objetivos de la administración tributaria.
5. Además, el legislador buscó un fin para el interés de la sociedad, puesto que, durante las auditorías llevadas a cabo por parte de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, algunos contribuyentes que no cuentan con la liquidez, pero tienen saldos a favor, han manifestado su voluntad de autocorregirse, por lo que, al otorgar el beneficio de poder corregir su situación fiscal por medio de la compensación abierta, se evita que el gobernado deje de contribuir al gasto público, con lo que se causaría un perjuicio a la hacienda pública.
6. La fracción IX, del artículo 23 de Código Tributario, que regula las revisiones electrónicas, contiene un diferenciador con la norma que se reclama, puesto que se actualiza el supuesto de los contribuyentes a los cuales se les llevó a cabo una investigación con base en la documentación que obra en poder de la autoridad administrativa, esto es, ya inició un procedimiento, donde la autoridad dará a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.
7. Dado que en el referido supuesto la autoridad ya inició las facultades de comprobación y ha impuesto, en su caso, multas y recargos, actualización y demás, por lo que no existe forma de cancelar el procedimiento con la medida de simplificación administrativa.
8. Es de mencionarse que, para este supuesto de las notificaciones electrónicas, si bien no les aplica de inicio la compensación del párrafo sexto, pueden aplicar la del párrafo quinto del artículo 23 reclamado, cuando en una revisión de este tipo, o cualquier otra, se fije el crédito fiscal y quede firme, las autoridades pueden optar por compensar de oficio, por cualquier concepto, entonces es claro que, si se puede aplicar esta compensación, siempre y cuando el quejoso se ubique en el supuesto de la norma.
9. No existe violación a los principios de equidad tributaria y de igualdad en virtud de que las fracciones II y III, del artículo 42 del Código Tributario, contemplan el supuesto de la revisión de gabinete y de las visitas domiciliarias, es decir, cuando apenas se está iniciando el proceso de fiscalización, y las demás fracciones contemplan diferentes supuestos, por lo tanto no todos los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación se encuentran en situaciones jurídicas iguales.
10. Así mismo, resulta infundado el concepto de violación en el que la quejosa plantea que la norma reclamada viola el principio de igualdad, al existir una distinción entre los contribuyentes que se encuentran en facultades de comprobación y aquellos que se pretenden regularizar mediante acuerdo conclusivo, toda vez que existe una notable diferencia entre ambos supuestos.
11. La mecánica de la compensación es un beneficio, el cual versa sobre las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, mientras que el acuerdo conclusivo es un medio alternativo no jurisdiccional, que versa sobre los hechos u omisiones que pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinados por la autoridad revisora. De esta manera, no existe violación al principio de igualdad, ya que la compensación establecida en el artículo 23, párrafo sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación es una figura distinta al acuerdo conclusivo, establecido en el artículo 69-C, del mismo Código.

**Décimo**

1. El artículo 23 párrafo sexto y subsecuentes, del Código Fiscal de la Federación, no resulta violatorio del principio de equidad contemplado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, pues no establece un tratamiento diferente para sujetos colocados en igualdad de circunstancias, ya que ambos sujetos de la relación tributaria, es decir, un contribuyente que se encuentra bajo facultades de fiscalización, y uno que no lo está, están en situaciones objetivamente distintas.
2. El tratamiento distinto se encuentra plenamente justificado, en la exposición de motivos, puesto que con dicha adición se pretende establecer una opción para que los contribuyentes que se encuentran sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, corrijan su situación fiscal a través de un mecanismo ágil, sencillo y de buena fe. Asimismo el legislador buscó un fin para el interés la sociedad, puesto que, durante las auditorías llevadas a cabo por parte de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, algunos contribuyentes que no cuentan con la liquidez, pero tienen saldos a favor, han manifestado su voluntad de autocorregirse.

**Décimo primero**

1. El artículo 23, párrafo sexto, del Código Fiscal de la Federación, no vulnera el derecho a la propiedad, pues la adición realizada establece una nueva mecánica de compensación para los contribuyentes que se encuentran en el ejercicio de las facultades de comprobación y que opten por regularizar su situación fiscal a través de la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales, mediante una simplificación administrativa, en la cual se fomente la recaudación de impuestos y se evite evasión y elusión fiscal.
2. El concepto de patrimonio no tiene el mismo significado que el derecho a la propiedad, pues éste último se refiere a la posibilidad de apropiarse de las cosas, mientras que el primero se refiere al cúmulo de bienes, derechos, obligaciones y cargas, siendo este concepto en el que se fija el Legislador para el establecimiento de contribuciones, por lo que el derecho a la propiedad es inaplicable.
3. El supuesto previsto en el artículo 23, párrafo sexto, del Código Fiscal de la Federación, no constituye una limitante del derecho a la propiedad, pues no se advierte que involucre el derecho a adquirir, sino que enfatiza el derecho de disponer, es decir, la quejosa en todo momento tiene derecho a solicitar el acreditamiento o devolución, o bien la compensación de los saldos a su favor que obtenga en el ejercicio, sin que esto se pierda con el artículo impugnado, el cual solo establece una nueva mecánica de compensación, que no se sustituye ni contrapone con la ya existente.
4. El carácter de acreedor del contribuyente siempre es respetado, ya que el saldo a favor no se altera, simplemente puede ser recuperado, ya sea mediante la compensación, conforme a la mecánica establecida, solicitando su devolución o a través del acreditamiento, pudiendo elegir la opción que más le convenga.
5. Resulta aplicable por analogía lo resuelto en el amparo en revisión 492/2019, en que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que el artículo 25, fracción VI de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal dos mil diecinueve es constitucional, dado que respeta el derecho de propiedad, en razón de que los contribuyentes tienen métodos para llevar a cabo la recuperación de los saldos a favor mediante su solicitud ante la autoridad hacendaria, o bien, compensarlos contra los mismos impuestos.

**Décimo segundo**

1. Es infundado el argumento en que la quejosa pretende hacer valer que el artículo 23, párrafo sexto y subsecuentes, del Código Fiscal de la Federación, vulnera el principio de confianza legítima. Ello, porque este dispositivo contempla una nueva mecánica de compensación, que en lo absoluto causa perjuicio a los contribuyentes que han venido compensando sus saldos a favor de conformidad con la mecánica de la compensación establecida en el párrafo primero del artículo 23, del mismo Código.
2. La nueva mecánica de compensación para los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación no implica que la forma en que venían compensando haya sufrido un cambio abrupto que los deje en estado de inseguridad o indefensión, puesto que podrán seguir compensado sus saldos a favor tal como lo habían venido haciendo en ejercicios pasados.
3. En ese sentido, la adición al artículo reclamado es acorde al principio de confianza legítima, puesto que la reforma busca una simplificación administrativa que mejore la recaudación de impuestos, para obtener la mayor cantidad de recursos que serán utilizados en la satisfacción de las necesidades de la colectividad, siendo así que el límite al principio de confianza legítima está dado por la existencia del interés general.
4. La confianza legítima no es sinónimo de permanencia; pues los preceptos legales no pueden ser inamovibles al capricho de intereses particulares; en ese contexto, las modificaciones al beneficio fiscal de la compensación obedecen al interés general, a través de la simplificación administrativa y la mejora en la recaudación de impuestos.
5. El artículo 23, párrafo sexto, del Código Fiscal de la Federación, no contiene un derecho humano adquirido al que le sea aplicado el principio de confianza legítima, sino un nuevo beneficio establecido por el legislador para la extinción de las obligaciones de los contribuyentes que se encuentran sujetos al ejercicio de facultades de comprobación y en una posible insolvencia económica, para que puedan corregir su situación fiscal y así obtener una mayor recaudación de recursos.
6. El legislador en esta clase de mecanismos tributarios cuenta siempre con ciertos márgenes de discrecionalidad para diseñar el sistema impositivo y, por tanto, el acto de autoridad podrá modificarse ante una imperante necesidad del interés público, como ocurrió con la nueva mecánica de compensación.
7. Los contribuyentes no poseen un derecho que se traduzca en que un régimen de tributación que permanezca inmodificable hacia el futuro, por lo que no es posible que se intente imponer al Poder Legislativo reglas para no legislar en estas materias, al existir meras expectativas de derecho por parte de los contribuyentes para cuestionar la regularidad constitucional de los actos en los que se determina el establecimiento, modificación o supresión de regulaciones en materia de tributos.
8. En la tesis aislada 2a. II/2020 (10a.), la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que la mecánica de la compensación no violenta el principio de confianza legítima, toda vez que no existe un derecho constitucionalmente tutelado para que el sistema tributario permanezca inmodificable y estático, sino por el contrario, es indispensable para el poder público adaptar la normativa fiscal al contexto económico.

**Décimo tercero**

1. El artículo 23, párrafo sexto y subsecuentes, del Código Fiscal de la Federación, no es contrario al principio de razonabilidad legislativa, pues la compensación universal no se encuentra diseñada normativamente como un principio o derecho fundamental, sino más bien como una regla-fin.
2. La medida tomada por el legislador es válida y objetiva, pues lo que se busca es que los contribuyentes puedan corregir su situación fiscal cuando se encuentren dentro de una fiscalización y que si tienen saldos a favor puedan utilizarlos y el Estado pueda cumplir con sus finalidades.
3. La medida es idónea al permitir que los contribuyentes puedan utilizar la figura de la compensación cuando tienen adeudos fiscales descubiertos dentro de la fiscalización, y logran extinguir sus obligaciones fiscales, para que el Estado logre la recaudación.
4. La nueva mecánica implementada en el artículo 23, párrafo sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, no constituye una medida excesiva o injustificada, en el entendido de que no afecta la existencia del saldo a favor de los contribuyentes debido a que sólo se establecen modalidades para su obtención, ya sea extinguir diversas obligaciones tributarias por adeudo propio, o bien, solicitar su devolución, por ello es una efectiva forma de extinguir obligaciones fiscales dentro de un procedimiento de fiscalización.
5. Se puede observar la idoneidad y necesidad del artículo impugnado, señalando como motivo principal evitar que el gobernado deje de contribuir al gasto público, y sesgar prácticas que generan disminución en la recaudación y a efecto de que el Estado pueda tener medios de control efectivos para evitar conductas de los contribuyentes que son contrarias a los objetivos de la administración tributaria.
6. La nueva mecánica de compensación establecida en la norma no conculca los derechos de la quejosa, puesto que el objetivo de la modificación es que los contribuyentes corrijan su situación fiscal, fomentando la recaudación de impuestos y así evitar prácticas de evasión fiscal para aumentar los recursos necesarios para la satisfacción de las necesidades colectivas.
7. Resulta aplicable por analogía lo resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde determinó que el artículo 25, fracción VI, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio dos mil diecinueve es constitucional, ya que supera el test de proporcionalidad, persigue un fin constitucionalmente válido, es racional, adecuada y proporcional, conforme a la Jurisprudencia 2a./J. 7/2020 (10a.).

**Décimo cuarto**

1. El artículo 23, párrafo sexto al decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, no contraviene los principios constitucionales de progresividad y no regresión.
2. La nueva mecánica de compensación de ninguna manera sustituye ni se contrapone a la ya existente, puesto que los contribuyentes ubicados en el supuesto del artículo 23, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación, pueden seguir compensando sus saldos a favor como lo venían haciendo en ejercicios pasados y, en cambio, se otorga un nuevo beneficio para los contribuyentes que se encuentren ubicados en el supuesto respectivo.
3. El principio de progresividad no puede suponer el derecho a la permanencia de la normativa existente en un momento dado, por el contrario, el establecer nuevos métodos de compensación, atiende a exigencias claras del interés general.
4. No existe violación al principio de progresividad y no regresión, toda vez que la medida no afecta de manera innecesaria o excesiva otros bienes o derechos protegidos por la Constitución Federal, pues no constituye un perjuicio para los contribuyentes que llevan a cabo la mecánica de la compensación de conformidad con el artículo 23, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, por el contrario, se ha implementado un nuevo supuesto en beneficio a los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación y que opten por corregir su situación fiscal.
5. Una norma sólo puede infringir el principio de progresividad, cuando modifica o altera derechos adquiridos o supuestos jurídicos y consecuencias de éstos que nacieron bajo la vigencia de una ley anterior, sin embargo, los particulares no tienen el derecho adquirido para pagar siempre en la misma manera y con las mismas formas de extinción de las obligaciones, ya que contribuir al gasto público es una obligación de los mexicanos consagrada en el artículo 31, fracción IV, constitucional, y no un bien que ingrese al patrimonio del contribuyente.
6. Resulta infundado lo manifestado por la quejosa, en virtud de que el artículo 23, párrafo sexto del Código Fiscal de la Federación, no contiene un derecho humano adquirido al que le sea aplicado el principio de progresividad y no regresividad, sino un nuevo beneficio establecido por el legislador para la extinción de las obligaciones.

**Décimo quinto**

1. El artículo 23, párrafo sexto al decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación no vulnera el principio de *pro persona*.
2. **Trámite de la revisión adhesiva.** El trece de noviembre de dos mil veintitrés, el Ministro Presidente de la Primera Sala de la SupremaCorte de Justicia de la Nación tuvo por interpuesta la revisión adhesiva hecha valer por el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos.
3. **Returno.** Dado que en sesión privada celebrada el dieciséis de noviembre de dos mil veintitrés el Tribunal Pleno aprobó la readscripción de la Ministra Loretta Ortiz Ahlf a la Primera Sala de este Alto Tribunal, con efectos a partir del diecisiete de noviembre siguiente, mediante proveído dictado el veintiuno de noviembre de dos mil veintitrés se returnó el presente asunto a la Ministra Loretta Ortiz Ahlf, para la elaboración del proyecto de resolución.
4. **COMPETENCIA**
5. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del recurso de revisión en términos de lo dispuesto por los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83 de la Ley de Amparo; 21, fracción III de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; en relación con los Puntos Primero y Tercero del Acuerdo General 1/2023 del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el tres de febrero de dos mil veintitrés, modificado mediante instrumento normativo de diez de abril de dos mil veintitrés, publicado en el Diario Oficial de la Federación el catorce de ese mismo mes y año; toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito en un juicio de amparo indirecto en el que se cuestionó la constitucionalidad del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación.
6. Además, se estima pertinente aclarar que, aun cuando el presente amparo en revisión no corresponde a las materias de las que, en forma ordinaria, debe conocer esta Primera Sala, en términos de lo dispuesto en el artículo 37 del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ello no es obstáculo para que resulte competente para conocer del asunto, pues el párrafo primero del artículo 86 del citado reglamento, dispone que -al igual que los amparos directos en revisión- los amparos en revisión de la competencia originaria del Pleno, que sean en materia administrativa, se turnarán a los Ministros de ambas Salas.
7. Finalmente, no pasa inadvertido que esta Primera Sala, en otros asuntos,[[1]](#footnote-2) ya ha analizado la constitucionalidad del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, en el presente caso se hacen valer planteamientos que no fueron materia de los precedentes, esto es, violación al principio de igualdad por generar un trato diferenciado a los contribuyentes sujetos a un procedimiento de acuerdo conclusivo y por desconocer la autodeterminación de contribuciones, así como violación al principio de seguridad jurídica en su vertiente de confianza legítima; lo que justifica que se reasuma competencia para resolverlo.
8. **PRESUPUESTOS PROCESALES**
9. **A. Revisión principal.** Esta Primera Sala estima innecesario analizar los presupuestos procesales de oportunidad y legitimación del recurso de revisión principal interpuesto por la parte quejosa, por conducto de su autorizado, pues ya fueron analizados por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, en la resolución de cinco de septiembre de dos mil veintitrés.
10. **B. Revisión adhesiva.** Por otra parte, con fundamento en el artículo 17, párrafo segundo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que prevé que la impartición de justicia debe ser completa e imparcial, se estima necesario pronunciarse sobre el recurso de revisión adhesivo interpuesto por el Presidente de la República, autoridad responsable en el juicio de amparo, por las razones siguientes.
11. Del análisis al expediente correspondiente al amparo en revisión 413/2023, del índice del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, se advierte que el Magistrado Presidente, por **acuerdo de doce de julio de dos mil veintitrés**, admitió el recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa.
12. Asimismo, se advierte que, para efectos de la notificación del proveído de doce de julio de dos mil veintitrés, se giraron oficios a las autoridades responsables, entre éstas, el Presidente de la República (oficio ***9349/2023***), sin embargo, **no obra constancia de la que se advierta que se realizó la notificación por oficio, en términos de lo previsto por el artículo 28 de la Ley de Amparo**.[[2]](#footnote-3)
13. No pasa inadvertido que en el expediente referido obra una constancia en la que se indica que se envió un correo electrónico a la cuenta *“amparos\_uif@hacienda.gob.mx”*, con la finalidad de notificar el oficio ***9348/2023***, sin embargo, **no genera convicción a esta Primera Sala sobre la notificación de la admisión del recurso de revisión al Presidente de la República**, pues no existe evidencia de que dicha comunicación efectivamente se haya recibido, el número del oficio indicado no coincide con el número del oficio que se giró al Presidente de la República y del informe justificado de dicha autoridad se advierte que solicitó que las notificaciones se realizaran a través de “interconexión”.
14. Lo anterior es relevante si se considera que el artículo 82 de la Ley de Amparo[[3]](#footnote-4) establece que la parte que obtuvo resolución favorable en el juicio de amparo puede adherirse a la revisión interpuesta por otra de las partes dentro del plazo de cinco días, **contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación de la admisión del recurso**.
15. En este caso, no existe certeza de que se haya notificado oportunamente el acuerdo de admisión a la autoridad responsable, Presidente de la República, lo que generó que dicha autoridad no tuviera posibilidad de interponer recurso de revisión adhesivo antes de que el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito emitiera su resolución.
16. Ahora, con posterioridad, el Presidente de la República solicitó al Tribunal Colegiado, el veintisiete de septiembre de dos mil veintitrés, que se le remitiera copia del auto admisorio de doce de julio de dos mil veintitrés y de la resolución de cinco de septiembre del mismo año; el Presidente del Tribunal Colegiado acordó favorablemente su solicitud, de modo que hasta el **dieciséis de octubre de dos mil veintitrés** se notificó el auto admisorio al Presidente de la República.
17. Posteriormente, el **veinticinco de octubre de dos mil veintitrés** el Presidente de la República interpuso recurso de revisión adhesivo ante el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito; la Magistrada Presidenta, por acuerdo de siete de noviembre de dos mil veintitrés, ordenó remitir el recurso a esta Suprema Corte. El Ministro Presidente de esta Primera Sala, en acuerdo de trece de noviembre de dos mil veintitrés, tuvo por interpuesto el recurso de revisión adhesivo.
18. De acuerdo con lo expuesto, no existe certeza de que el Presidente de la República haya sido notificado del auto de admisión del recurso de revisión principal, **previamente a que el Tribunal Colegiado emitiera la resolución de cinco de septiembre de dos mil veintitrés**; por tanto, esta Primera Sala considera que para no dejar en estado de indefensión a la recurrente adherente es necesario analizar la procedencia y agravios del recurso de revisión adhesivo.
19. Respecto a la **oportunidad**, conforme a lo ordenado por la Magistrada Presidenta del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito[[4]](#footnote-5), el **dieciséis de octubre de dos mil veintitrés**, el Presidente de la República fue notificado por oficio del proveído de doce de julio de dos mil veintitrés, en que se admitió el recurso de revisión principal; tal notificación surtió efectos ese mismo día, por lo que el plazo legal para interponer el recurso de revisión en forma adhesiva transcurrió del veinticinco al treinta y uno de octubre de dos mil veintitrés.[[5]](#footnote-6)
20. Por lo tanto, si el escrito de recurso de revisión se presentó el veinticinco de octubre de dos mil veintitrés, su interposición es **oportuna**.
21. Por otra parte, el recurso de revisión adhesivo se interpuso por parte legitimada, esto es, por la Directora General de Amparos contra Actos Administrativos, en suplencia por ausencia de la Subprocuradora Fiscal Federal de Amparos y por ausencia del Director General de Amparos contra Leyes y, a su vez, en representación del Presidente de la República.[[6]](#footnote-7)

**III. CAUSAS DE IMPROCEDENCIA**

1. **Agravios planteados en la revisión adhesiva relativos a la procedencia.** La autoridad responsable adherente, en sus agravios primero, segundo y tercero, plantea que los argumentos de la quejosa en contra del sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito son inoperantes, por las razones siguientes:

Primero. La quejosa no acreditó su interés jurídico, pues no demostró que la norma reclamada le causa una afectación, aunado a que no controvirtió todas las razones del Juez de Distrito para decretar el sobreseimiento.

Segundo. Se actualizó la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo, porque la quejosa no acreditó estar sujeta a las facultades de comprobación previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, que es su voluntad corregir su situación fiscal, que cuenta con un saldo a favor y que las cantidades que se pretendan aplicar se hayan generado y declarado de manera previa.

Tercero. Procede confirmar el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito porque no es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 7/2021 (10a), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

1. Los argumentos expuestos por la recurrente adherente tienen respuesta en la resolución del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, en la que se determinó que, atendiendo a la causa de pedir de los agravios de la quejosa recurrente, fue incorrecto el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito con fundamento en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo.
2. En efecto, el Tribunal Colegiado consideró que el artículo 23, párrafo sexto a decimoctavo del Código Fiscal de la Federación, tiene naturaleza autoaplicativa y que con su sola entrada en vigor afectó la esfera jurídica de los contribuyentes, porque modificó las reglas para efectuar la compensación de contribuciones.
3. En ese sentido, el Tribunal Colegiado estimó que la quejosa acreditó su interés jurídico al exhibir en su demanda la constancia de situación fiscal, de la cual se advierte que es contribuyente desde el año dos mil dieciséis en que inició sus operaciones, por tanto, consideró incorrecto que en la sentencia recurrida se haya señalado que no demostró su interés jurídico porque no acreditó que a la fecha de entrada en vigor del precepto impugnado (uno de enero de dos mil veintitrés) contara con saldo a favor y un adeudo fiscal que compensar.
4. Esta Primera Sala comparte las razones expuestas respecto a que quedó suficientemente acreditado el interés jurídico de la quejosa, de modo que no se actualizó la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo.
5. Respecto a la inaplicabilidad de la jurisprudencia 2a./J. 7/2021 (10a), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que refiere la autoridad adherente, si bien el Tribunal Colegiado se apoyó en sus consideraciones para desestimar la causal de improcedencia, lo cierto es que analizó la naturaleza jurídica de la norma reclamada y en función de ello concluyó que es de naturaleza autoaplicativa y que causó afectación a los contribuyentes con su sola entrada en vigor.
6. Por las razones expuestas, esta Sala considera que no se actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII de la Ley de Amparo.
7. **Estudio de causal de improcedencia.** Del análisis de las actuaciones del juicio de amparo indirecto de origen, del fallo recurrido y de la resolución del Tribunal Colegiado que previno en el conocimiento del asunto, esta Primera Sala advierte que no se agotó el estudio de la totalidad de las causas de improcedencia planteadas por las partes en el juicio de amparo, por lo que procede realizarlo en este apartado.
8. El Presidente de la República también alegó en su informe justificado que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo y, en apoyo a su proposición, afirmó que las manifestaciones vertidas por la parte quejosa van encaminadas a demostrar que el artículo 23, párrafo sexto, del Código Fiscal de la Federación, le causa un perjuicio económico y no jurídico.
9. Sin embargo, de la lectura de la demanda de amparo se advierte que en sus conceptos de violación la quejosa no sólo se refiere a un aspecto económico, sino que sostuvo que el precepto reclamado viola los derechos a la igualdad, equidad tributaria, propiedad privada, seguridad jurídica y a la confianza legítima. Además, en todo caso, determinar si el perjuicio que aduce redunda exclusivamente en un menoscabo del interés económico o no, será motivo de un análisis de fondo, por lo que la causa de improcedencia en estudio es infundada.[[7]](#footnote-8)

**IV. ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

1. Agotado el estudio de las cuestiones de procedencia, corresponde analizar los conceptos de violación planteados en la demanda de amparo en contra del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo del Código Fiscal de la Federación.

**A. Igualdad y equidad tributaria**

1. Esta Primera Sala procede al estudio de los conceptos de violación primero, segundo y sexto planteados por la quejosa, en los que argumenta que el artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación, viola los principios de igualdad y equidad tributaria previstos en los artículos 1° y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. En primer lugar, la solicitante de amparo aduce que la norma reclamada establece un trato diferenciado para situaciones análogas o comparables, pues permite que los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, puedan compensar las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, sin ninguna limitación respecto al tipo o naturaleza de la contribución; en tanto que, el resto de los contribuyentes (no sujetos al ejercicio de facultades de comprobación) únicamente pueden compensar las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales, contra adeudos derivados de la misma contribución.
3. En ese sentido, plantea que la norma reclamada establece una diferenciación inequitativa respecto de la aplicación de la figura de la compensación tratándose de los mismos sujetos, sin que exista una justificación objetiva y razonable.
4. Por lo anterior, la quejosa plantea que debe otorgarse el amparo para el efecto de que se le permita aplicar la compensación de saldos a favor que tenga derecho a recibir de las autoridades fiscales contra los que estén obligados a pagar, sin que se exija que ambas cantidades deriven de un mismo impuesto y sin necesidad de estar sujeta a las facultades de comprobación, visita domiciliaria o revisión de gabinete.
5. El argumento planteado es **inoperante** por las razones siguientes.

**A.1. Precepto reclamado**

1. El artículo 23, del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente (se resaltan los párrafos controvertidos sexto a decimoctavo):

(REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 9 DE DICIEMBRE DE 2019)

**Artículo 23.** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación, deben acompañar los documentos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni aquéllos que tengan un fin específico.

(ADICIONADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, que tuvieran remanente una vez efectuada la compensación, podrán solicitar su devolución.

(REFORMADO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos en los términos del artículo 21 de este Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el período transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

(REFORMADO, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas, ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en términos del artículo 22 de este Código.

(REFORMADO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

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

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

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

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**Para tales efectos, la opción a que se refiere el párrafo anterior no será aplicable a aquellas cantidades que hayan sido previamente negadas en devolución, o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas. Tampoco será aplicable a aquellas cantidades que el contribuyente tenga derecho a recibir, cuando las mismas deriven de una resolución emitida en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional. De igual manera, esta opción no será aplicable tratándose de remanentes de saldos a favor del impuesto al valor agregado que hayan sido acreditados previamente en términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**La solicitud a que se refiere el sexto párrafo de este artículo podrá presentarse a partir del día hábil siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones o bien, de que se levante la última acta parcial, y hasta dentro de los 20 días hábiles posteriores a que concluya el plazo a que se refiere el artículo 48, fracciones VI o VII de este Código, según corresponda, o en su caso, se levante el acta final de visita domiciliaria.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**En la solicitud a que se refiere el sexto párrafo de este artículo, el contribuyente podrá pronunciarse sobre uno o varios hechos u omisiones identificados en el ejercicio de facultades de comprobación, para lo cual, el contribuyente deberá indicar los montos y rubros por los que solicita la corrección de su situación fiscal mediante la aplicación de esta facilidad.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**Para determinar las cantidades que el contribuyente solicite se apliquen, la autoridad ante la que se presente la solicitud podrá requerir los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios, dentro de los veinticinco días hábiles siguientes a aquél en que se presente la solicitud correspondiente.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**Para tales efectos, el contribuyente deberá dar cumplimiento a dicho requerimiento dentro de un plazo máximo de veinte días hábiles contados a partir del día hábil siguiente al que surta efectos la notificación del requerimiento señalado en el párrafo anterior, por lo que no procederá solicitud de prórroga para presentar la información y documentación solicitada y, en caso de no cumplir en su totalidad con el requerimiento, se tendrá por desistida su solicitud.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios para determinar las cantidades susceptibles de aplicarse en términos del sexto párrafo de este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**La autoridad fiscal ante la que se presente la solicitud de aplicación de saldos a favor citará al contribuyente, a su representante legal y, en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquél, dentro de los veinticinco días hábiles posteriores al que se presente la solicitud de corrección fiscal en caso de no requerir información o documentación adicional, o bien, dentro de los veinte días hábiles posteriores al que se cumpla con el requerimiento correspondiente, a efecto de que acuda a sus oficinas con la finalidad de comunicarle el monto al que asciende la cantidad susceptible de aplicarse. Para tales efectos, la autoridad levantará un acta circunstanciada en la cual se asiente el monto correspondiente. El contribuyente deberá manifestar dentro de los diez días hábiles siguientes al que se levante dicha acta, si acepta o no la determinación de la autoridad, para corregir su situación fiscal mediante la aplicación de esta facilidad, en caso de que el contribuyente no realice manifestación al respecto se entenderá que no acepta la propuesta.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**En la resolución determinante de las contribuciones omitidas y sus accesorios que se emita conforme al artículo 50 de este Código, la autoridad que ejerció las facultades de comprobación informará al contribuyente el monto al que ascendió la autocorrección por medio de la aplicación de la facilidad prevista en los párrafos anteriores. Para tales efectos, el monto correspondiente se aplicará a todas las partidas por las cuales el contribuyente solicitó corregirse. Asimismo, dicho monto se aplicará al adeudo determinado por la autoridad en el orden que establece el artículo 20, octavo párrafo de este Código.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**En el supuesto de que la cantidad susceptible de aplicarse sea insuficiente para cubrir la totalidad del monto por el cual se corrigió el contribuyente, éste deberá enterar el importe restante dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la resolución determinante de los créditos fiscales, conforme al artículo 65 de este Código.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**Tratándose de las partidas por las cuales el contribuyente no opte por corregir su situación fiscal, se deberá estar a lo establecido en las disposiciones aplicables, por lo que en caso de que la autoridad determine contribuciones omitidas y sus accesorios, las mismas deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación, de conformidad con el artículo 65 de este Código.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**Si la cantidad susceptible de aplicarse es mayor al monto de las contribuciones omitidas y sus accesorios determinado por la autoridad, o bien, si el contribuyente no acepta que se lleve a cabo la aplicación de la cantidad que la autoridad determine conforme al decimotercer párrafo de este artículo, ello no dará derecho al contribuyente a devolución o compensación alguna y en ningún caso se generarán precedentes, por lo que para su devolución o compensación deberá estar a lo establecido en las disposiciones aplicables.**

**(ADICIONADO, D.O.F. 12 DE NOVIEMBRE DE 2021)**

**La opción contenida en el sexto párrafo de este artículo, así como la presentación de la solicitud correspondiente no se considerará como gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver en términos de los artículos 22 y 146 de este Código. Asimismo, la solicitud que presente el contribuyente para corregir su situación fiscal no constituye instancia, por lo que los actos que se emitan por la autoridad fiscal no podrán ser impugnados por los contribuyentes.**

(Énfasis añadido)

1. En primer lugar, se destaca que el párrafo primero del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación,[[8]](#footnote-9) establece como regla general que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, **siempre que ambas deriven de un mismo impuesto**, incluyendo sus accesorios.
2. Por otra parte, en el párrafo sexto del citado artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, se prevé que los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II y III del Código, podrán optar por corregir su situación fiscal a través de la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales **por cualquier concepto**, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios.
3. En los párrafos séptimo a decimoctavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, se establecen condiciones, plazos y facultades de las autoridades fiscales para verificar la procedencia de la compensación a que se refiere el párrafo sexto del mencionado precepto.

**A.2. Parámetro de regularidad constitucional aplicable**

1. La quejosa planteó que la norma reclamada viola los artículos 1° y 31, fracción IV, de la Constitución Federal, que establecen los principios de igualdad y equidad tributaria; dichos principios tienen ámbitos de aplicación distintos, por ello, es necesario precisar qué parámetro es aplicable en este caso.
2. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé diferentes facetas de la igualdad y se refiere a ella en un plano general como en ámbitos materiales específicos, entre estos, el de equidad tributaria.[[9]](#footnote-10)
3. El artículo 31, fracción IV, Constitucional proyecta las exigencias del principio de igualdad sobre el ámbito impositivo, es decir, la equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales.
4. Para este Alto Tribunal el principio de equidad tributaria radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera.[[10]](#footnote-11)
5. Ahora, esta Suprema Corte ha establecido que el **ámbito específico de aplicación del principio de equidad tributaria** se refiere a las normas que establecen contribuciones, exenciones o a la delimitación de obligaciones materialmente recaudatorias, en suma, puede ser cualquier norma que incida en la obligación fiscal material o sustantiva, es decir, la que surge con la realización de un hecho imponible.[[11]](#footnote-12)
6. Asimismo, el Tribunal Pleno ha considerado que el ámbito de aplicación de los derechos o principios de justicia fiscal previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, no son aplicables a cualquier norma financiera o fiscal, sino sólo aquellas que tengan una naturaleza tributaria, es decir, que deriven en sí mismos del poder impositivo del Estado vinculado directamente con todos los aspectos de las contribuciones.
7. Por lo anterior, el Tribunal Pleno ha establecido que la eficacia tutelar de los mencionados principios rige por antonomasia en la **obligación sustantiva de pago de las contribuciones**, pero también pueden tener operatividad en obligaciones adjetivas, accesorias y en deberes formales, siempre y cuando tengan origen y consecuencias tributarias, ya que si se trata de una actuación financiera estatal que sólo incide en esa materia tributaria, pero no emana inmediatamente de ella, resulta patente que no puede exigirse el cumplimiento de tales derechos, sin desdoro de que quede sujeta a otros principios o derechos que la Constitución Federal establece.[[12]](#footnote-13)
8. Ahora, sólo en el caso de que las disposiciones legales reclamadas no correspondan al ámbito específico de aplicación del principio de equidad tributaria, los argumentos que reclaman la existencia de un trato diferenciado deben analizarse en un contexto más amplio, esto es, a la luz del diverso de igualdad, salvo que la norma fiscal establezca una distinción que incida en alguna de las categorías sospechosas a las que se refiere el artículo 1o. constitucional, pues en ese caso la norma se examina en relación con el principio de igualdad.
9. En ese sentido, si una norma puede analizarse a la luz del ámbito específico del principio de equidad tributaria, resultaría ocioso que también tuviera que realizarse un pronunciamiento respecto de ella bajo el contexto amplio del derecho de igualdad, porque la disposición reclamada es apta para que se verifique su regularidad constitucional a la luz del referido principio de justicia tributaria, el cual constituye una faceta del derecho a la igualdad.
10. **En este caso**, se considera que la norma reclamada no incide en la obligación fiscal material porque no regula elementos esenciales de alguna contribución, no prevé una exención y, en términos generales, no se refiere a alguna cuestión que incida en la configuración de la obligación fiscal,sino quese trata de una norma que regula una institución jurídica (compensación) para extinguir un adeudo.[[13]](#footnote-14)
11. Consecuentemente, el artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación no se encuentra dentro del ámbito de aplicación del principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV Constitucional, sino en el del principio general de igualdad previsto en el artículo 1° de la Constitución Federal, conforme al cual se procederá al análisis de su regularidad.

**A.3. Metodología**

1. Esta Suprema Corte a través de sus precedentes ha desarrollado una metodología para realizar juicios de igualdad, es decir, para analizar normas a la luz del principio de igualdad y determinar si existen tratos normativos discriminatorios que deban ser invalidados. A continuación, se explica dicha metodología, sin dejar de precisar que puede tener ciertas variaciones en función del caso concreto.
2. Cuando se plantea que una norma es discriminatoria, se debe proporcionar un **parámetro o término de comparación** para demostrar, en primer lugar, un trato diferenciado entre situaciones análogas, o bien, que la norma produce efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares (normas sobreinclusivas). Se comparan, por ejemplo, personas, objetos o cosas.
3. Si existe el trato legislativo diverso y el parámetro o término de comparación es idóneo para realizar el juicio de igualdad, debe analizarse si la norma: 1) persigue una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, esto es, si busca tutelar un valor, interés, bien o principio de relevancia constitucional; 2) luego, debe verificarse si la norma constituye un medio adecuado y apto para alcanzar el cierta medida el fin propuesto (instrumentalidad), y 3) si existe una relación de proporcionalidad entre medios y fines.[[14]](#footnote-15)
4. Si la diferencia de trato se da con motivo de alguna de las categorías previstas en el artículo 1°, párrafo quinto, Constitucional (origen étnico o nacional, género, edad, capacidades diferentes, condición social, condiciones de salud, religión, opiniones, preferencias, estado civil), será necesario aplicar con especial intensidad las exigencias derivadas del principio de igualdad, para verificar si la norma tiene una finalidad constitucionalmente imperiosa y si se trata de la medida menos restrictiva para conseguir tal finalidad.[[15]](#footnote-16)
5. Así, tratándose de normas que establezcan distinciones basadas en las “categorías sospechosas” se debe realizar un escrutinio estricto para analizar su constitucionalidad.[[16]](#footnote-17)

**A.4. Trato diferenciado y término de comparación**

1. Expuesto lo anterior, se analiza si existe el trato diferenciado que refiere la quejosa, a partir del término de comparación que propone.
2. Como se anticipó, la quejosa plantea que la norma reclamada establece un **trato diferenciado** porque permite que los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, puedan compensar las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, sin ninguna limitación respecto al tipo o naturaleza de la contribución; en tanto que, el resto de los contribuyentes (no sujetos al ejercicio de facultades de comprobación), únicamente pueden compensar las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales, contra adeudos derivados de la misma contribución.
3. El planteamiento de la quejosa se refiere a que el beneficio de compensar, sin la limitante de que sea entre cantidades derivadas de la misma contribución, únicamente se otorga a un grupo o tipo de contribuyentes, esto es, a los que están sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, mientras que la norma excluye al resto de los contribuyentes.
4. En ese sentido, lo que la quejosa considera que se debe comparar son dos grupos de contribuyentes: los sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, frente a los que no se encuentran sujetos a tales facultades.
5. Esta Primera Sala estima que **el término de comparación no es idóneo para determinar si existe el trato diferenciado** que aduce la quejosa.
6. En principio, debe tenerse claro que para llevar a cabo un juicio de igualdad o equidad 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, debido a que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de algo.
7. 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.[[17]](#footnote-18)
8. En la especie, la quejosa plantea comparar dos grupos de personas (contribuyentes) supuestamente en situaciones similares, en la que una se coloca en una situación de mayor beneficio que la otra.
9. Sin embargo, **el término de comparación no es idóneo** ya que no existen las dos categorías de contribuyentes que refiere la quejosa, en la que se advierta que una categoría o grupo es mayormente favorecido por la norma que la otra. La norma establece por igual, a todos los contribuyentes, una limitante para efectuar la compensación al presentar sus declaraciones (sólo contra la misma contribución) y un beneficio (poder compensar contra otras contribuciones) en un momento diferente o posterior, consistente en la autocorrección cuando sean sujetos del ejercicio de facultades de comprobación, visita domiciliaria o revisión de gabinete.
10. De tal forma, las porciones normativas reclamadas no otorgan un trato diferenciado a distintos tipos de contribuyentes, sino que, para todos ellos que, en principio, están limitados para efectuar la compensación al presentar sus declaraciones (conforme al párrafo primero del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación), les otorga un beneficio en un momento diferente o posterior.
11. En efecto, la norma no establece un tratamiento diferente en función de aspectos cualitativos o cuantitativos propios de los contribuyentes, por ejemplo, debido al monto y tipo de sus ingresos, el régimen fiscal en el que tributan, la actividad económica que realizan, si son personas físicas o morales, su residencia o domicilio fiscal, etcétera.
12. Por el contrario, la norma establece para todos los contribuyentes tanto una limitante (compensación sólo contra la misma contribución al momento de presentar sus declaraciones) como un beneficio (compensación universal en autocorrección si, eventualmente, se encuentran sujetos al ejercicio de las facultades de comprobación y se les observan cantidades pendiente de pago).
13. Por tanto, no existe un trato diverso a distintos grupos o tipos de contribuyentes, sino una restricción y una potestad a favor de todos los contribuyentes, en distintos momentos y bajo determinadas condiciones, pero no hay un trato disímil con base en aspectos cualitativos o cuantitativos propios de distintos tipos de sujetos pasivos.
14. En otras palabras, cualquier contribuyente, al momento de presentar sus declaraciones, sólo puede compensar contra la misma contribución, así como también, cualquier contribuyente, cuando esté sujeto al ejercicio de facultades de comprobación (visita domiciliaria y revisión de gabinete), podrá efectuar la compensación en los términos de la norma reclamada.
15. En ese orden de ideas, no existe un trato normativo diverso entre dos grupos de contribuyentes, ya que la quejosa eventualmente podrá acceder al beneficio, si se encuentra sujeta al ejercicio de facultades de comprobación.
16. Si bien de la lectura integral del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación podría derivarse una categorización de contribuyentes, “fiscalizados” y “no fiscalizados”, como propone la quejosa, lo cierto es que ello de modo alguno representa el otorgamiento de un beneficio en mayor o en menor medida, puesto que cualquier contribuyente puede pasar en algún momento del estado de “no fiscalizado” a “fiscalizado” y viceversa; de modo que, no se trata de un beneficio en favor de unos, con la exclusión permanente de otros, y menos por aspectos cualitativos de los contribuyentes.[[18]](#footnote-19)
17. Dicho de otra forma, la contingencia consistente en que un sujeto pasivo sea fiscalizado a través del ejercicio de determinadas facultades de comprobación, no genera la constitución de un nuevo grupo de contribuyentes, debido a que se trata de un hecho aleatorio, que puede suceder o no, a todo el universo de contribuyentes.
18. Por ello, el beneficio a que se refiere la quejosa se otorga a todos los contribuyentes y, si bien el párrafo sexto del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación establece que los contribuyentes deben estar sujetos a las facultades de comprobación del artículo 42, fracciones II y III del Código, ello se trata sólo de un hecho contingente, pero de ninguna forma implica un trato legislativo diverso en atención a las propias características de los sujetos pasivos.[[19]](#footnote-20)
19. Así, conforme al término de comparación que propone la quejosa, no existen dos categorías de contribuyentes en donde una obtiene un mejor beneficio que la otra, en este caso, se otorga un beneficio por igual a todos los contribuyentes, si eventualmente se encuentran sujetos al ejercicio de determinadas facultades de comprobación.
20. De ese modo, los contribuyentes, para acceder al beneficio fiscal, deberán encontrarse sujetos al ejercicio de las referidas facultades de comprobación; este requisito, que es indispensable para acceder al beneficio fiscal, es en realidad un obstáculo que tienen **todos los contribuyentes** para acceder al beneficio de manera directa, pero no se trata de una condición que se haya previsto por el legislador para una categoría o grupo determinado de contribuyentes que comparten ciertas características intrínsecas.
21. Incluso, si se aceptara como válido o idóneo el término de comparación que propone la quejosa, sus argumentos también serían inoperantes, porque la obligación de compensar sólo contra el mismo impuesto, permanecería incólume en el párrafo primero del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación y esa porción normativa no fue reclamada.
22. Por las razones expuestas, se concluye que el término de comparación propuesto por la quejosa no es idóneo para demostrar la existencia de un trato normativo diferenciado por el artículo 23, párrafo sexto a decimoctavo del Código Fiscal de la Federación. De ahí la inoperancia de los correlativos argumentos.[[20]](#footnote-21)
23. Por otra parte, la quejosa también plantea **un parámetro de comparación más**, el cual afirma que se configura entre contribuyentes sujetos a una visita domiciliaria o revisión de gabinete, en relación con otros contribuyentes que son sujetos de una **revisión electrónica**.
24. En efecto, la solicitante de amparo aduce que la norma reclamada viola el principio de igualdad, ya que sólo permite a los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación (visita domiciliaria y revisión de gabinete) a optar por corregir su situación fiscal a través de la compensación, excluyendo a los contribuyentes que son fiscalizados a través de otra facultad, como lo es la revisión electrónica, prevista en la fracción IX del referido precepto.
25. Los argumentos de la parte quejosa son **infundados**.
26. Pues bien, el planteamiento de la quejosa confronta o compara a contribuyentes que ya están en una situación particular, consistente en que ya ocurrió el hecho contingente de ser sujetos al ejercicio de una facultad de comprobación por la autoridad hacendaria.
27. En efecto, el argumento de la solicitante de amparo parte de la premisa de que los contribuyentes, sujetos a una revisión electrónica, están excluidos de un beneficio o derecho que el legislador sí otorgó a los contribuyentes fiscalizados a través de una visita domiciliara o a una revisión de gabinete. Ahora, al margen de la idoneidad del término de comparación que se propone para realizar un juicio de igualdad, lo relevante es que **la quejosa no acredita encontrarse en la categoría de contribuyentes que, según afirma, es excluida o menos beneficiada por la norma reclamada.**
28. Para realizar un juicio de igualdad, inicialmente debe acreditarse una limitación o restricción *prima facie* al derecho a la igualdad, es decir, debe evidenciarse que es parte del grupo, categoría, colectivo o sector menos beneficiado o excluido por la norma.[[21]](#footnote-22)
29. En este caso, no se advierte que la quejosa se encuentre sujeta a alguna facultad de comprobación, mucho menos a una revisión electrónica en términos del artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación.
30. Cabe destacar que la quejosa expuso, en primer término, que la norma reclamada *“ocasiona un perjuicio a los contribuyentes que no se encuentran en facultades de comprobación, en la medida en que no podrán hacer uso de la compensación sin las limitantes que se encuentran en el primer párrafo del artículo 23 del CFF”*, es decir, la quejosa adujo formar parte de la categoría de contribuyentes no fiscalizados.
31. Por lo anterior, esta Primera Sala considera que los propios planteamientos de la parte quejosa permiten colegir que no se encuentra en una de las categorías que pretende contrastar, pues no está sujeta a una facultad de comprobación, (entre ellas, la revisión electrónica) de modo que su planteamiento de inconstitucionalidad es **infundado**, al no evidenciar una limitación o restricción *prima facie* a su derecho a la igualdad.
32. Tal conclusión se corrobora con la circunstancia de que un probable amparo se otorgaría para el efecto de que los contribuyentes sujetos a una facultad de comprobación, distinta a la visita domiciliaria o a la revisión de gabinete (por ejemplo, una revisión electrónica), también pudieran efectuar una compensación contra cualquier otra contribución al momento de autocorregir su situación fiscal; sin embargo, si la solicitante de amparo no está sujeta a una fiscalización (como se advierte de su demanda) entonces no se materializaría en su beneficio la protección concedida, es decir, no podría aplicar la denominada “compensación universal” al momento de presentar declaraciones ordinarias.
33. Cabe mencionar que si bien el Tribunal Colegiado indicó que la norma reclamada afectaba la esfera jurídica de la quejosa con el sólo hecho de ser contribuyente (por lo que bastaba que se demostrara tal carácter para realizar un análisis de fondo) lo cierto es que tal pronunciamiento se realizó desde la perspectiva de que lo planteado por la solicitante de amparo consistía en que la norma creaba un trato diferenciado entre **contribuyentes no fiscalizados** y **fiscalizados**, que fueron las categorías referidas inicialmente.
34. Empero, el Tribunal Colegiado no se pronunció en relación con la confrontación de las diversas categorías que también se arguyeron en la demanda de amparo, es decir, entre contribuyentes sujetos a distintas facultades de comprobación, particularmente a una revisión electrónica frente a visita domiciliaria y revisión de gabinete.
35. Por tanto, no podría concluirse que la sola circunstancia de ser contribuyente, también permitiría realizar el contraste referido entre personas sujetas a facultades de comprobación, pues para ello es necesario que, precisamente, la quejosa se encuentre sujeta a un procedimiento de fiscalización, como se expuso en los párrafos que anteceden. Por las razones expuestas, los argumentos de la quejosa resultan **infundados**.
36. Estas consideraciones también permiten concluir que es **infundado** el argumento de la quejosa respecto a que no obstante que el **acuerdo conclusivo** resulta ser un medio para que los contribuyentes se regularicen, el beneficio de la compensación no se incorporó a dicho procedimiento, lo que genera una violación al derecho fundamental de igualdad; asimismo, es infundado el argumento relativo a que la compensación universal no está prevista para los contribuyentes que tienen determinado un crédito fiscal firme.
37. En efecto, el planteamiento de la quejosa es infundado porque no acredita una afectación *prima facie* al principio de igualdad, pues no demuestra encontrarse en un procedimiento de acuerdo conclusivo regulado en los artículos 69-C a 69-H del Código Fiscal de la Federación, ni tener determinado un crédito fiscal firme; si para la quejosa estos supuestos quedan excluidos del beneficio otorgado por la norma, necesariamente debe —para estar en posibilidad de realizar un juicio de igualdad— demostrar que se encuentra en la situación excluida o menos beneficiada por la norma, de lo contrario debe concluirse que no existe una violación al principio de igualdad.
38. Adicionalmente, se advierte que lo que la quejosa planea es que el procedimiento de acuerdos conclusivos es inconstitucional por no considerar la institución de la compensación para la corrección de la situación fiscal de los contribuyentes, mas no controvierte propiamente la regularidad constitucional de la compensación.
39. Finalmente, la quejosa argumenta que la norma viola el principio de igualdad porque desconoce la presunción de certeza de la autodeterminación de las contribuciones que llevan a cabo los contribuyentes, esencialmente porque la norma parte de la premisa de que los saldos a favor autodeterminados por los contribuyentes no son procedentes o correctos.
40. Éste último argumento es **inoperante** porque se sustenta en estimaciones incorrectas.
41. En principio, se precisa que la autodeterminación de las contribuciones tiene fundamento en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación y ésta Primera Sala ha considerado que se rige por el principio de buena fe[[22]](#footnote-23); sin embargo, dicha autodeterminación siempre está sujeta a revisión por las autoridades fiscales.
42. Ahora, la norma reclamada no regula cuestiones relacionadas con la autodeterminación de contribuciones y tampoco desconoce en modo alguno saldos a favor; por el contrario, la norma establece la opción de acceder a la compensación universal para los contribuyentes que se encuentren sujetos a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, es decir, contrario a lo que plantea la quejosa, la norma sí permite que se compensen saldos a favor.
43. Por lo anterior, los conceptos de violación resultan inoperantes e infundados.

**B. Derecho a la propiedad privada**

1. En los conceptos de violación tercero y cuarto la quejosa plantea que el artículo 23 párrafos sexto a decimoctavo del Código Fiscal de la Federación, viola el derecho a la propiedad privada porque a los contribuyentes que no se encuentran sujetos a facultades de comprobación no les permite disponer libremente de sus saldos a favor, a través de la compensación universal, generándose así la confiscación de sus saldos a favor.
2. En ese sentido, para la quejosa la norma reclamada desconoce el derecho de los contribuyentes no sujetos a facultades de comprobación, de solventar sus deudas con su patrimonio, en específico, su derecho a aprovechar un saldo a favor para extinguir un adeudo.
3. Los conceptos de violación son **infundados**.
4. De acuerdo con lo anterior, la quejosa controvierte la imposibilidad de compensar sus saldos a favor, contra adeudos de cualquier otro impuesto, es decir, la imposibilidad de efectuar la llamada compensación “universal” en función del impacto que dice generar en su patrimonio.
5. Esta Primera Sala ha considerado que el derecho a la propiedad, como parte de los derechos fundamentales de las personas, debe ser entendido como el derecho que tienen las personas a ser propietarias y a disponer de los propios derechos de propiedad, que es un aspecto de la capacidad jurídica y de la capacidad de obrar reconducible sin más a la clase de los derechos civiles, y el concreto derecho de propiedad sobre éste o aquel bien.[[23]](#footnote-24)
6. Así, el derecho a la propiedad constituye la facultad de los sujetos a poder apropiarse de bienes y poder disponer de ellos. De ese modo, no puede colegirse que el patrimonio tiene el mismo significado que el derecho a la propiedad, pues éste se refiere a la posibilidad de apropiarse de las cosas, mientras que el primero se refiere el cúmulo de bienes, derechos, obligaciones y cargas.[[24]](#footnote-25)
7. En el caso, la norma reclamada establece requisitos, plazos y formalidades para llevar a cabo una compensación con efectos fiscales, es decir, reglamenta un medio jurídico para la extinción de la obligación fiscal.
8. Ahora, además de la compensación, el Código Fiscal de la Federación prevé diversos medios de extinción de la obligación fiscal, pago, prescripción, condonación, cancelación, entre otros. El pago es el modo de extinción por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, misma que deriva de la obligación constitucional de contribuir al gasto público prevista en el artículo 31, fracción IV, Constitucional, sin embargo, el legislador previó la posibilidad de que los contribuyentes accedan a otros medios de extinción de la obligación fiscal, siempre que cumplan con los requisitos y formalidades legales.
9. En ese orden de ideas, si la norma reclamada establece condiciones o reglas para efectuar una compensación fiscal, entonces el derecho a la propiedad no se ve afectado, pues la norma no establece limitación alguna para apropiarse o disponer de un bien, sino que regula la forma de acceder a una institución jurídica que permite la extinción de una obligación fiscal, institución que es optativa para los contribuyentes.
10. En efecto, la obligación fiscal se extingue, en principio, a través del pago de la contribución, sin embargo, los contribuyentes pueden optar por otro medio legal de extinción, siempre que cumplan con los requisitos para ello.
11. La compensación fiscal no es una prerrogativa o potestad inherente al derecho a la propiedad, es un medio establecido por el legislador para cumplir con una obligación frente al Estado.
12. Consecuentemente, el planteamiento que nos ocupa es infundado, pues la afectación al derecho a la propiedad –de la forma en que lo entiende tanto el artículo 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos como el diverso 27 de la Constitución General– está reservada para aquellos casos en donde las autoridades del Estado pretendan restringir a los gobernados el poder apropiarse de bienes y poder disponer de ellos.

**C. Seguridad jurídica y confianza legítima**

1. En los conceptos de violación cuarto, quinto y séptimo la parte quejosa argumenta que el precepto reclamado viola el principio de seguridad jurídica porque pese a que tiene un derecho reconocido de un saldo a favor, no se le permite efectuar una compensación universal.
2. Asimismo, la quejosa plantea que la modificación a las reglas para efectuar la compensación universal, que entraron en vigor a partir del primero de enero de dos mil veintitrés, constituyen un cambio normativo abrupto que viola el principio de confianza legítima, pues quedó en estado de incertidumbre para llevar a cabo planeaciones financieras y no tiene certeza sobre la normatividad aplicable en un momento determinado.
3. Por otra parte, señala que la norma no supera el test de proporcionalidad, al no ser idónea, razonable o necesaria, ya que el no permitir la compensación universal a todos los contribuyentes, no inhibe las conductas evasivas a las que hace referencia el Ejecutivo Federal en la exposición de motivos que generó la reforma al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, como son la celebración de operaciones inexistentes o que los proveedores contratados enteren sus impuestos correctamente.
4. Los conceptos de violación son **infundados**.
5. Respecto al parámetro de regularidad constitucional que refiere la quejosa, esto es, seguridad jurídica en su vertiente de confianza legítima, esta Primera Sala al resolver los amparos en revisión 831/2015, 355/2016, 787/2016, 976/2016, 57/2016 y 1014/2016, reconoció que el principio de confianza legítima no ha sido acuñado en nuestro derecho positivo mexicano, pero retomó la doctrina europea respecto del mismo, conforme a la cual, la “confianza legítima” podría ser definida como el principio por el cual ciertas situaciones jurídicas catalogadas como expectativas razonablemente objetivas,[[25]](#footnote-26) las cuales son creadas por el comportamiento de las entidades del Estado, no pueden ser cambiadas de forma imprevisible por parte de los poderes públicos, salvo que existan causas constitucionalmente válidas que así lo permitan.
6. En dichos precedentes se verificó la forma en que dicho principio es susceptible de aplicarse al sistema jurídico mexicano señalando que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica, establecido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, en la medida en que tutela el derecho del gobernado a no encontrarse jamás en una situación de incertidumbre jurídica y, en consecuencia, en estado de indefensión.
7. Así, esta Primera Sala ha sustentado que el contenido esencial del principio de seguridad jurídica radica en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad, tal como se desprende de la jurisprudencia 1a./J. 139/2012 de rubro: **SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE.**[[26]](#footnote-27)
8. En ese criterio jurisprudencial se precisó que en materia tributaria se destaca el relevante papel que se concede a la ley como instrumento garantizador de un trato igual de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.
9. De ahí se sigue que el principio de seguridad jurídica también puede dividirse en dos aspectos, uno objetivo y otro subjetivo. El primero, se refiere a los dispositivos normativos que permitan dar certeza a sus destinatarios y les posibilite conocer las facultades y aptitudes que se le permitieron a la autoridad ejercer. El segundo, se refiere al destinatario de la norma, en el sentido de que tenga un conocimiento cierto, claro y de antemano sobre lo que la disposición manda, permite o prohíbe.
10. Es ese aspecto subjetivo del derecho de seguridad jurídica, en el que descansa el principio de confianza legítima en el sistema jurídico mexicano. Ello se debe a que las actuaciones de los entes estatales le generan certidumbre a los sujetos, lo cual implica que les da confianza, o bien, se tiene la expectativa de que la actuación de la autoridad se encuentra ajustada al marco regulatorio correspondiente y, por ende, en la estabilidad de sus acciones.
11. Lo que persigue el principio de confianza legítima es proteger la buena fe con la que actúan los gobernados en atención a las acciones que implementan los órganos del Estado; es decir, los primeros esperan que una acción pública se reitere, o bien, se mantenga.
12. Así, tenemos que el principio de confianza legítima válidamente puede adoptarse en el sistema jurídico mexicano, además de que tiene un asidero constitucional, como ya dijimos, en el derecho fundamental de seguridad jurídica; por tanto, la protección constitucional de ese principio sí puede solicitarse.
13. Sin embargo, pese a que ese principio tiene cabida constitucional en el derecho humano a la seguridad jurídica; ello no implica que deba entenderse de modo absoluto e irrestricto, sino que debe analizarse en sintonía con los demás derechos fundamentales reconocidos, así como con el resto de las disposiciones que integran la Constitución General.
14. En efecto, tratándose del derecho humano a la seguridad jurídica en su vertiente de “confianza legítima” no puede erigirse como un valor absoluto, pues ello podría dar lugar a que las funciones del Estado sean estáticas y no puedan evolucionar conforme a lo que requiere el devenir social.
15. Una primera limitante la encontramos en el artículo 73 de la Constitución General, en el cual se establecen diversas facultades del Congreso de la Unión para regular las diversas áreas en que se desenvuelve el Estado mexicano, como son las referentes a la imposición de contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto.
16. En relación con esa atribución, esta Suprema Corte la ha interpretado en el sentido de que el creador de la norma tiene una amplia libertad de configurar las contribuciones que estime necesarias. Así, sostuvo que no es exigible al creador de la norma que explique o justifique detalladamente las reformas que haga a leyes impositivas, sino basta con que éstas atiendan a la necesidad de recaudar recursos para cubrir el gasto público.[[27]](#footnote-28)
17. Así, para respetar esa libertad de configuración que tiene el creador de la norma y en atención a los principios democrático y de división de poderes, esta Suprema Corte ha sostenido que no es válido analizar lo acertado o no del legislador para establecer o modificar disposiciones fiscales a efecto de cumplir con su finalidad de recaudar para el gasto público, sino que debe hacerse un estudio laxo que descanse en que la intervención legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida.
18. Bajo esa perspectiva, el establecimiento de una tasa, una contribución, un beneficio fiscal, el cambio de un régimen fiscal, o bien, la modificación o extinción de beneficios fiscales deriva de las atribuciones que la Constitución General otorga al legislador; razón por la cual bajo ningún aspecto puede considerarse que los gobernados tienen la previsibilidad de que los aspectos tributarios van a mantenerse sin cambios en un momento determinado.
19. Efectivamente, los gobernados no pueden esperar de forma previsible que las condiciones legislativas en materia tributaria vayan a mantenerse de la misma forma, pues ello daría lugar a restringir la libertad de configuración con que cuenta el legislador, implicando –a su vez– la eventualidad de congelar el ordenamiento jurídico existente sin la posibilidad de ajustarse a la realidad imperante.
20. Con base en lo anterior, esta Primera Sala observa que la actuación previa del Congreso Federal de establecer la institución jurídica de la compensación fiscal para mayores supuestos o situaciones jurídicas, no pudo crear en los contribuyentes la *confianza* de que la compensación fiscal sería siempre así, al grado de no poder modificarse de forma imprevisible e intempestiva.
21. Por el contrario, al haberse instaurado el citado régimen a través de actos legislativos, se advierte que la actuación estatal se desplegó en un ámbito en el cual no existe un derecho constitucionalmente tutelado para que el sistema tributario permanezca inmodificable o estático.
22. Así, tomando en cuenta que la **confianza legítima** en el caso de actos legislativos debe encuadrarse en el ámbito del principio de irretroactividad de la ley, se observa que **los contribuyentes no tienen un derecho a extinguir sus obligaciones fiscales mediante la compensación**, ni pueden contar con la esperanza de que la regulación de la compensación permaneciera indefinidamente hacia el futuro, lo que, en el mejor de los casos, se trata solo de una expectativa de derecho frente a la amplia facultad constitucional del legislador de determinar si modifica las disposiciones fiscales.
23. En consecuencia, por las razones anotadas, los agravios analizados resultan **infundados**, porque parten de la premisa de que la quejosa recurrente *esperaba* o tenía la *confianza* de que la institución de la compensación permaneciera o continuara intocado hacia el futuro.
24. Por otra parte, la quejosa planteó que la regulación de la compensación en la norma reclamada viola el principio de no regresividad, sin embargo, como ha quedado expuesto, no existe un derecho constitucionalmente tutelado a la compensación fiscal, pues esta consiste en una autorización del legislador para cumplir con una obligación fiscal distinta al pago, de modo que no existe la afectación al principio de no regresividad que aduce la accionante, pues la norma reclamada no limita el alcance un derecho humano.[[28]](#footnote-29)
25. Las consideraciones expuestas permiten concluir que no existe una restricción o limitación al derecho a la seguridad jurídica por la norma reclamada, de tal manera que no incide en el ámbito de protección *prima facie* del derecho aludido; por tanto, es innecesario analizar dicha medida a través de un test de proporcionalidad, de conformidad con la tesis 1a. CCLXIII/2016 (10a.), de rubro: **TEST DE PROPORCIONALIDAD. METODOLOGÍA PARA ANALIZAR MEDIDAS LEGISLATIVAS QUE INTERVENGAN CON UN DERECHO FUNDAMENTAL.** [[29]](#footnote-30)
26. Finalmente, se precisa que esta Primera Sala considera innecesario examinar la norma reclamada con el método de interpretación conforme y el principio *pro persona*, ya que por las razones previamente expuestas se concluyó, por una parte, que no existe un derecho subjetivo a la compensación fiscal y, por otra parte, que la norma no limita los derechos fundamentales de la quejosa.

**V. REVISIÓN ADHESIVA**

1. Al haberse evidenciado lo infundado de los argumentos esgrimidos por la parte quejosa, ha quedado sin materia la revisión adhesiva formulada por el Presidente de la República, respecto al tema de constitucionalidad de la norma.
2. Lo anterior, porque el sentido de la resolución dictada es favorable a sus intereses, por lo cual ha desaparecido la condición a la que estaba sujeto el interés del adherente. Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia 1a/J. 71/2006[[30]](#footnote-31) de esta Primera Sala de rubro: **REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE**.
3. **DECISIÓN**

Por lo expuesto y fundado, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve:

**PRIMERO.** En la materia de la revisión, competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a la quejosa en contra del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación.

**SEGUNDO.** En la materia del recurso competencia de esta Primera Sala, se declara sin materia el recurso de revisión adhesivo.

**Notifíquese,** como en derecho corresponda y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por unanimidad de cuatro votos de los señores Ministros y las señoras Ministras: Loretta Ortiz Ahlf (Ponente), Juan Luis González Alcántara Carrancá, Ana Margarita Ríos Farjat y Presidente Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien se reserva su derecho a formular voto concurrente. Ausente el Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.

Firman el Ministro Presidente de la Primera Sala y la Ministra Ponente, con el Secretario de Acuerdos, que autoriza y da fe.

**PRESIDENTE DE LA PRIMERA SALA**

**MINISTRO JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO**

**PONENTE**

**MINISTRA LORETTA ORTIZ AHLF**

**SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA**

**MAESTRO RAÚL MENDIOLA PIZAÑA**

En términos de lo previsto en los artículos 113 y 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, y 110 y 113 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública; así como en el Acuerdo General 11/2017, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado el dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete en el Diario Oficial de la Federación, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.

1. Amparo en revisión 881/2023. [↑](#footnote-ref-2)
2. “Artículo 28. Las notificaciones por oficio se harán conforme a las reglas siguientes:

   Si el domicilio de la oficina principal de la autoridad se encuentra en el lugar del juicio, un empleado hará la entrega, recabando la constancia de recibo correspondiente.

   Si la autoridad se niega a recibir el oficio, el actuario hará del conocimiento del encargado de la oficina correspondiente que no obstante esta circunstancia, se tendrá por hecha la notificación. Si a pesar de esto subsiste la negativa, asentará la razón en autos y se tendrá por hecha;

   Si el domicilio de la autoridad se encuentra fuera del lugar del juicio, se enviará el oficio por correo en pieza certificada con acuse de recibo, el que se agregará en autos.

   En casos urgentes, cuando el domicilio se encuentre fuera de la circunscripción territorial del órgano jurisdiccional que conozca del juicio, pero en zona conurbada, podrá ordenarse que la notificación se haga por medio del actuario; y

   En casos urgentes, cuando lo requiera el orden público o fuere necesario para la eficacia de la notificación, el órgano jurisdiccional que conozca del amparo o del incidente de suspensión o de cualquier otro previsto por esta Ley, podrá ordenar que la notificación se haga a las autoridades responsables por cualquier medio oficial, sin perjuicio de practicarla conforme a las fracciones I y II de este artículo.

   Las oficinas públicas de comunicaciones están obligadas a transmitir, sin costo alguno, los oficios a que se refieren las anteriores fracciones.” [↑](#footnote-ref-3)
3. “Artículo 82. La parte que obtuvo resolución favorable en el juicio de amparo puede adherirse a la revisión interpuesta por otra de las partes dentro del plazo de cinco días, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación de la admisión del recurso, expresando los agravios correspondientes; la adhesión al recurso sigue la suerte procesal de éste.” [↑](#footnote-ref-4)
4. En el proveído de veintiocho de septiembre de dos mil veintitrés. [↑](#footnote-ref-5)
5. Descontando los días veintiocho y veintinueve de octubre de dos mil veintitrés, por ser sábados y domingos, así como los días diecisiete a veinticuatro de octubre del mismo año, conforme a la circular 28/2023 emitida por el entonces Secretario Ejecutivo del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal. [↑](#footnote-ref-6)
6. Atento al contenido de los artículos 4, primer párrafo, primer párrafo, Apartado D, fracción II, incisos a) y b), 28, fracción III, y 50, séptimo párrafo del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. [↑](#footnote-ref-7)
7. Resulta aplicable la jurisprudencia P./J. 135/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, Enero de 2002, página 5, registro digital 187973, de rubro: IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. SI SE HACE VALER UNA CAUSAL QUE INVOLUCRA EL ESTUDIO DE FONDO DEL ASUNTO, DEBERÁ DESESTIMARSE. [↑](#footnote-ref-8)
8. Porción normativa que no es norma reclamada en la especie. [↑](#footnote-ref-9)
9. Ilustra lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 64/2016 (10a), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 31, Junio de 2016, Tomo II, página 791, registro digital 2011887: **“PRINCIPIO GENERAL DE IGUALDAD. SU CONTENIDO Y ALCANCE.** El principio de igualdad tiene un carácter complejo al subyacer a toda la estructura constitucional y se encuentra positivizado en múltiples preceptos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que constituyen sus aplicaciones concretas, tales como los artículos [1o., primer y último párrafos, 2o., apartado B, 4o., 13, 14, 17, 31, fracción IV, y 123, apartado A, fracción VII](javascript:void(0)). Esto es, los artículos referidos son normas particulares de igualdad que imponen obligaciones o deberes específicos a los poderes públicos en relación con el principio indicado; sin embargo, estos poderes, en particular el legislativo, están vinculados al principio general de igualdad establecido, entre otros, en el artículo [16 constitucional](javascript:void(0)), en tanto que éste prohíbe actuar con exceso de poder o arbitrariamente. Ahora bien, este principio, como límite a la actividad del legislador, no postula la paridad entre todos los individuos, ni implica necesariamente una igualdad material o económica real, sino que exige razonabilidad en la diferencia de trato, como criterio básico para la producción normativa. Así, del referido principio derivan dos normas que vinculan específicamente al legislador ordinario: por un lado, un mandamiento de trato igual en supuestos de hecho equivalentes, salvo que exista un fundamento objetivo y razonable que permita darles uno desigual y, por otro, un mandato de tratamiento desigual, que obliga al legislador a prever diferencias entre supuestos de hecho distintos cuando la propia Constitución las imponga. De esta forma, para que las diferencias normativas puedan considerarse apegadas al principio de igualdad es indispensable que exista una justificación objetiva y razonable, de acuerdo con estándares y juicios de valor generalmente aceptados, cuya pertinencia debe apreciarse en relación con la finalidad y efectos de la medida considerada, debiendo concurrir una relación de proporcionalidad entre los medios empleados y la finalidad perseguida.**”** [↑](#footnote-ref-10)
10. Esta definición fue acuñada desde la Séptima Época por el Pleno de esta Suprema Corte, tal como se advierte en la jurisprudencia publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 199-204, Primera Parte, página 144, registro digital 232197:

    **“IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS.** El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.**”** [↑](#footnote-ref-11)
11. Lo anterior se sustenta en las siguientes tesis y jurisprudencia:

    * Tesis 1a. CXXXVI/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, novena época, tomo XXII, noviembre de 2005, página 39, registro digital 176712, de rubro “EQUIDAD TRIBUTARIA. ÁMBITO ESPECÍFICO DE SU APLICACIÓN”.
    * Jurisprudencia 1a./J. 97/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, novena época, tomo XXV, enero de 2007, página 231, registro digital 173569, de rubro “EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD”.
    * Tesis 2a. XXX/2017 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, décima época, libro 40, marzo de 2017, tomo II, página 1390, registro digital 2013884, de rubro “EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, ES INNECESARIO QUE, ADEMÁS, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS SE ANALICEN A LA LUZ DEL CONTEXTO MÁS AMPLIO DEL DERECHO DE IGUALDAD”.

    [↑](#footnote-ref-12)
12. Sirve de apoyo a lo anterior la tesis P. XI/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, Julio de 2001, página 9, registro digital 189285: “**PAGO INDEBIDO DE CONTRIBUCIONES. LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA QUE RIGEN LAS RELACIONES JURÍDICAS QUE SURGEN POR TAL MOTIVO, EXIGEN QUE EL LEGISLADOR ESTABLEZCA LOS MECANISMOS PARA QUE EL FISCO EFECTÚE LA DEVOLUCIÓN RESPECTIVA.** Si se toma en consideración que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente el criterio de que la eficacia tutelar de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no debe entenderse constreñida únicamente a la obligación sustantiva de pago de las contribuciones, pues rige, en lo conducente, para todas aquellas relaciones de índole adjetiva o sustantiva que nazcan como consecuencia o con motivo de la potestad tributaria, en la medida en que ésta es el soporte fundamental de las relaciones jurídicas que pueden establecerse entre el fisco y los particulares, resulta inconcuso que entre las relaciones jurídicas regidas por el citado precepto constitucional se encuentra aquella que surge cuando el particular tiene derecho a obtener la devolución, por parte del fisco, de las sumas de dinero entregadas por aquél, en virtud de un acto de autodeterminación o de una resolución administrativa, cuando tales enteros hayan sido anulados por ilicitud en términos de una resolución firme recaída a un medio ordinario de defensa intentado por el contribuyente, o simplemente no hayan procedido. Sin embargo, en este tipo de relación generada por el pago indebido de sumas de dinero al fisco, tales principios adquieren un matiz distinto al que usualmente se les atribuye cuando se analiza la validez de las contribuciones, pues la proporcionalidad no sólo se manifiesta de manera positiva obligando al particular a contribuir en la medida de su capacidad, sino también de manera negativa, es decir, prohibiendo a la autoridad hacendaria recaudar cantidades superiores a las debidas y obligándola a reintegrar al particular las sumas obtenidas injustificadamente, y la equidad actúa, no solamente exigiendo que los particulares que se encuentran en una misma posición frente al hecho imponible entreguen cantidad igual de dinero, sino obligando al Estado a reparar la desigualdad que nace cuando una persona entrega una cantidad superior a la debida, reintegrándole el quebranto patrimonial sufrido injustificadamente. Esto es, tratándose de cantidades enteradas indebidamente al fisco, los aludidos principios exigen que el legislador establezca los mecanismos para devolver íntegramente al contribuyente las sumas indebidamente percibidas.” [↑](#footnote-ref-13)
13. Es aplicable, en lo conducente, la jurisprudencia P./J. 3/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 33, Agosto de 2016, Tomo I, página 9, registro digital 2012227, de rubro: **“CONDONACIÓN DE DEUDAS TRIBUTARIAS. LAS NORMAS QUE LA PREVÉN NO SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.** Los beneficios otorgados por razones no estructurales de la contribución son producto de una sanción positiva contenida en una norma típicamente promocional, y pueden ubicarse entre los denominados "gastos 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 una época determinada. Así, este tipo de beneficios, como la condonación de deudas tributarias, puede equipararse o sustituirse por subvenciones públicas, pues tienen por objeto prioritario plasmar criterios de política fiscal en cuanto a la recaudación de tributos, justificados en razones de interés público. De ahí que la condonación importa un beneficio que no obedece a una exigencia constitucional de justicia tributaria, si se toma en cuenta que se establece con una intención promocional en cumplimiento de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al precisar que el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará a cabo la regulación y el fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga la propia Ley Suprema. Por consiguiente, al no ser la condonación un ajuste a la estructura, al diseño o al monto de un impuesto, sino la acción unilateral del Estado que, como instrumento de índole excepcional, se emplea para no hacer efectiva la deuda fiscal al renunciarse a la recepción del pago de la obligación pecuniaria del contribuyente, es inconcuso que las normas que la prevén no se rigen por los principios de justicia fiscal contenidos en el artículo [**31, fracción IV, de la Constitución Federal**](javascript:void(0)), pues su otorgamiento no obedece a razones de justicia tributaria, ni al ajuste que corresponde para que el gravamen se determine conforme a la capacidad contributiva que dio lugar al tributo; sin embargo, lo anterior no implica que las normas que establezcan condonaciones escapen al control de la constitucionalidad, ya que la delimitación de quienes pueden contar con tal beneficio y su implementación, excluyendo o incluyendo a ciertos sectores o personas, desde luego, puede analizarse desde el ámbito más amplio correspondiente al principio de igualdad, y no al de equidad tributaria.**”** [↑](#footnote-ref-14)
14. Véase la jurisprudencia 1a./J. 55/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, Septiembre de 2006, página 75, registro digital 174247: **“IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.** La igualdad en nuestro texto constitucional constituye un principio complejo que no sólo otorga a las personas la garantía de que serán iguales ante la ley en su condición de destinatarios de las normas y de usuarios del sistema de administración de justicia, sino también en la ley (en relación con su contenido). El principio de igualdad debe entenderse como la exigencia constitucional de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, de ahí que en algunas ocasiones hacer distinciones estará vedado, mientras que en otras estará permitido o, incluso, constitucionalmente exigido. En ese tenor, cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación conoce de un caso en el cual la ley distingue entre dos o varios hechos, sucesos, personas o colectivos, debe analizar si dicha distinción descansa en una base objetiva y razonable o si, por el contrario, constituye una discriminación constitucionalmente vedada. Para ello es necesario determinar, en primer lugar, si la distinción legislativa obedece a una finalidad objetiva y constitucionalmente válida: el legislador no puede introducir tratos desiguales de manera arbitraria, sino que debe hacerlo con el fin de avanzar en la consecución de objetivos admisibles dentro de los límites marcados por las previsiones constitucionales, o expresamente incluidos en ellas. En segundo lugar, es necesario examinar la racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador: es necesario que la introducción de una distinción constituya un medio apto para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar, es decir, que exista una relación de instrumentalidad entre la medida clasificatoria y el fin pretendido. En tercer lugar, debe cumplirse con el requisito de la proporcionalidad: el legislador no puede tratar de alcanzar objetivos constitucionalmente legítimos de un modo abiertamente desproporcional, de manera que el juzgador debe determinar si la distinción legislativa se encuentra dentro del abanico de tratamientos que pueden considerarse proporcionales, habida cuenta de la situación de hecho, la finalidad de la ley y los bienes y derechos constitucionales afectados por ella; la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida de otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos. Por último, es de gran importancia determinar en cada caso respecto de qué se está predicando con la igualdad, porque esta última constituye un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se predica siempre de algo, y este referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de las leyes, porque la Norma Fundamental permite que en algunos ámbitos el legislador tenga más amplitud para desarrollar su labor normativa, mientras que en otros insta al Juez a ser especialmente exigente cuando deba determinar si el legislador ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado.**”** [↑](#footnote-ref-15)
15. Véase la jurisprudencia 1a./J. 44/2018 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 56, Julio de 2018, Tomo I, página 171, registro digital 2017423: **“DERECHOS FUNDAMENTALES A LA IGUALDAD Y A LA NO DISCRIMINACIÓN. METODOLOGÍA PARA EL ESTUDIO DE CASOS QUE INVOLUCREN LA POSIBLE EXISTENCIA DE UN TRATAMIENTO NORMATIVO DIFERENCIADO.** Las discusiones en torno a los derechos fundamentales a la igualdad y a la no discriminación suelen transitar por tres ejes: 1) la necesidad de adoptar ajustes razonables para lograr una igualdad sustantiva y no meramente formal entre las personas; 2) la adopción de medidas especiales o afirmativas, normalmente llamadas "acciones afirmativas"; y, 3) el análisis de actos y preceptos normativos que directa o indirectamente (por resultado), o de forma tácita, sean discriminatorios. En el tercer supuesto, cuando una persona alega discriminación en su contra, debe proporcionar un parámetro o término de comparación para demostrar, en primer lugar, un trato diferenciado, con lo que se busca evitar la existencia de normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación: i) una ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas; o, ii) efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares. Así, los casos de discriminación como consecuencia de un tratamiento normativo diferenciado exigen un análisis que se divide en dos etapas sucesivas y no simultáneas: la primera implica una revisión con base en la cual se determine si las situaciones a comparar en efecto pueden contrastarse o si, por el contrario, revisten divergencias importantes que impidan una confrontación entre ambas por no entrañar realmente un tratamiento diferenciado; y una segunda, en la cual se estudie si las distinciones de trato son admisibles o legítimas, lo cual exige que su justificación sea objetiva y razonable, utilizando, según proceda, un escrutinio estricto –para confirmar la rigurosa necesidad de la medida– o uno ordinario –para confirmar su instrumentalidad–. En ese sentido, el primer análisis debe realizarse con cautela, pues es común que diversas situaciones que se estiman incomparables por provenir de situaciones de hecho distintas, en realidad conllevan diferencias de trato que, más allá de no ser análogas, en realidad se estiman razonables. En efecto, esta primera etapa pretende excluir casos donde no pueda hablarse de discriminación, al no existir un tratamiento diferenciado.**”** [↑](#footnote-ref-16)
16. Véase la jurisprudencia 1a./J. 87/2015 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 25, Diciembre de 2015, Tomo I, página 109, registro digital 2010595: **“CONSTITUCIONALIDAD DE DISTINCIONES LEGISLATIVAS QUE SE APOYAN EN UNA CATEGORÍA SOSPECHOSA. FORMA EN QUE DEBE APLICARSE EL TEST DE ESCRUTINIO ESTRICTO.** La constitucionalidad de las distinciones legislativas que se apoyan en una categoría sospechosa debe analizarse a través de un escrutinio estricto, pues para estimarse constitucionales requieren de una justificación robusta que venza la presunción de inconstitucionalidad que las afecta. Para ello, en primer lugar, debe examinarse si la distinción basada en la categoría sospechosa cumple con una finalidad imperiosa desde el punto de vista constitucional, es decir, debe perseguir un objetivo constitucionalmente importante y no simplemente una finalidad constitucionalmente admisible. En segundo lugar, debe analizarse si la distinción legislativa está estrechamente vinculada con la finalidad constitucionalmente imperiosa, es decir, debe estar totalmente encaminada a la consecución de la finalidad, sin que pueda considerarse suficiente que esté potencialmente conectada con tales objetivos. Finalmente, la distinción legislativa debe ser la medida menos restrictiva para conseguir la finalidad imperiosa desde el punto de vista constitucional.**”** [↑](#footnote-ref-17)
17. Ilustra lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 54/2018 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 54, Mayo de 2018, Tomo II, página 1356, registro digital 2017007: **“IGUALDAD O EQUIDAD TRIBUTARIA. LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS EN LOS QUE SE HAGA VALER LA VIOLACIÓN A DICHOS PRINCIPIOS, SON INOPERANTES SI NO SE PROPORCIONA UN TÉRMINO DE COMPARACIÓN IDÓNEO PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO.** Para llevar a cabo un juicio de igualdad o equidad 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. Así, de no proporcionarse el punto de comparación para medir un trato disímil o que éste no sea idóneo, el concepto de violación o agravio en el que se haga valer la violación al principio de igualdad o equidad tributaria deviene en inoperante.**”** [↑](#footnote-ref-18)
18. Al respecto, es ilustrativa la tesis 2a. XXXV/2017 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 40, Marzo de 2017, Tomo II, página 1398, registro digital 2013896, de rubro: **“RENTA. EL ARTÍCULO 74 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, NO PREVÉ UN TRATO DIVERSO EN ATENCIÓN A LOS INGRESOS PERCIBIDOS, PARA EL ACCESO A LOS BENEFICIOS DEL RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERAS, POR LO QUE NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.** La norma legal mencionada, en sus párrafos décimo primero a décimo cuarto, delimita la manera en que se aplicarán los beneficios otorgados para los contribuyentes del sector primario, como son la exención y la reducción del impuesto determinado. La mecánica de cálculo del tributo (tanto personas físicas como morales) incluye un tramo o monto de ingresos exentos, otro tramo de ingresos por el que se paga el tributo reducido y, en el caso de existir un tramo excedente, respecto de éste se determinará el gravamen sin reducción alguna. Asimismo, si bien se prevé una categorización de contribuyentes en personas físicas y morales, dependiendo de los ingresos que obtienen, lo cierto es que ello no representa el otorgamiento de los beneficios fiscales aludidos en mayor o menor medida, pues el monto de exención destinado a todas las personas físicas es idéntico, así como la reducción al impuesto, y tratándose de las personas morales, también se aplican en la misma magnitud o porcentaje los incentivos tributarios. Por otra parte, aun en la hipótesis de que superen los montos de ingresos correspondientes, se pueden aplicar tanto la exención genérica, como la reducción del impuesto, hasta por las cantidades y porcentajes que corresponda según se trate de personas físicas o morales. Consecuentemente, la categorización de los ingresos que perciban las personas físicas y morales del multicitado régimen, no constituye un trato diferenciado en el otorgamiento de los beneficios fiscales relatados, debido a ese aspecto no constituye una condicionante para que éstos se otorguen en mayor o en menor medida, en virtud de que los incentivos se establecieron en montos genéricos aplicables a todas las personas físicas y morales, según corresponda; de ahí que el artículo [74 de la Ley del Impuesto sobre la Renta](javascript:void(0)) no viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo [31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](javascript:void(0)).**”** [↑](#footnote-ref-19)
19. Similar razonamiento ha sostenido el Pleno como puede verse en la tesis P. XXXIII/2013 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 50, registro digital 2004080: **“RENTA. EL ARTÍCULO**[**109, FRACCIÓN III**](javascript:void(0))**, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UNA EXENCIÓN LIMITADA A DETERMINADO MONTO POR LA OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE JUBILACIONES, PENSIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, Y GRAVAR POR EL EXCEDENTE, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012).** El citado precepto, al establecer una exención en el pago del tributo por la obtención de ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones y otras formas de retiro hasta por un monto diario equivalente a nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y gravar por el excedente, no viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo [31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](javascript:void(0)), porque concede una exención generalizada para todas las personas físicas que obtengan ingresos por los citados conceptos hasta por el monto señalado, sin provocar distinción alguna entre contribuyentes, de manera que unos pudieran gozar del beneficio y otros no, y si bien es cierto que la disposición aludida obliga a pagar el tributo por el excedente al monto exento, también lo es que ello no implica que dejen de gozar por igual del beneficio que sólo se limita de manera razonable a la luz del principio de generalidad tributaria, porque el parámetro seleccionado para determinar el tope de la exención se vincula con la cuantía del ingreso recibido y, por tanto, se relaciona con el objeto del gravamen, además de que dicho límite establece para todos los contribuyentes un umbral de ingresos intocado por el tributo, acotado cuando el nivel de éstos supera aquél, con lo que se satisface el referido postulado, al exigir que las exenciones se reduzcan al mínimo necesario.**”** [↑](#footnote-ref-20)
20. Es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 47/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 34, Septiembre de 2016, Tomo I, página 439, registro digital 2012603, de rubro: **“IGUALDAD. SON INOPERANTES LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN LOS QUE SE ALEGUE VIOLACIÓN A DICHO PRINCIPIO, SI EL QUEJOSO NO PROPORCIONA EL PARÁMETRO O TÉRMINO DE COMPARACIÓN PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO”**. [↑](#footnote-ref-21)
21. Es aplicable, en lo conducente, la tesis 1a. CCLXIII/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 36, Noviembre de 2016, Tomo II, página 915, registro digital 2013156: **TEST DE PROPORCIONALIDAD. METODOLOGÍA PARA ANALIZAR MEDIDAS LEGISLATIVAS QUE INTERVENGAN CON UN DERECHO FUNDAMENTAL.** El examen de la constitucionalidad de una medida legislativa debe realizarse a través de un análisis en dos etapas. En una primera etapa, debe determinarse si la norma impugnada incide en el alcance o contenido inicial del derecho en cuestión. Dicho en otros términos, debe establecerse si la medida legislativa impugnada efectivamente limita al derecho fundamental. De esta manera, en esta primera fase corresponde precisar cuáles son las conductas cubiertas prima facie o inicialmente por el derecho. Una vez hecho lo anterior, debe decidirse si la norma impugnada tiene algún efecto sobre dicha conducta; esto es, si incide en el ámbito de protección prima facie del derecho aludido. **Si la conclusión es negativa, el examen debe terminar en esta etapa con la declaración de que la medida legislativa impugnada es constitucional**. En cambio, si la conclusión es positiva, debe pasarse a otro nivel de análisis. En esta segunda fase, debe examinarse si en el caso concreto existe una justificación constitucional para que la medida legislativa reduzca o limite la extensión de la protección que otorga inicialmente el derecho. Al respecto, es necesario tener presente que los derechos y sus respectivos límites operan como principios, de tal manera que las relaciones entre el derecho y sus límites encierran una colisión que debe resolverse con ayuda de un método específico denominado test de proporcionalidad. En este orden de ideas, para que las intervenciones que se realizan a algún derecho fundamental sean constitucionales debe corroborarse lo siguiente: (i) que la intervención legislativa persiga un fin constitucionalmente válido; (ii) que la medida resulte idónea para satisfacer en alguna medida su propósito constitucional; (iii) que no existan medidas alternativas igualmente idóneas para lograr dicho fin, pero menos lesivas para el derecho fundamental; y, (iv) que el grado de realización del fin perseguido sea mayor al grado de afectación provocado al derecho fundamental por la medida impugnada. En este contexto, si la medida legislativa no supera el test de proporcionalidad, el derecho fundamental preservará su contenido inicial o prima facie. En cambio, si la ley que limita al derecho se encuentra justificada a la luz del test de proporcionalidad, el contenido definitivo o resultante del derecho será más reducido que el contenido inicial del mismo. [↑](#footnote-ref-22)
22. Véase la jurisprudencia 1a./J. 11/2012 (9a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro X, Julio de 2012, Tomo 1, página 478, registro digital 160032: **“OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE.** El citado precepto dispone que corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. La autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Ahora bien, la interpretación del artículo [**6o. del Código Fiscal de la Federación**](javascript:void(0)) pone de relieve que la referida autodeterminación no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, no se trata de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación en materia tributaria.**”** [↑](#footnote-ref-23)
23. Véase el amparo directo en revisión 2525/2013. [↑](#footnote-ref-24)
24. Véase el amparo en revisión 373/2016. [↑](#footnote-ref-25)
25. Se consideran que se presentan las expectativas razonablemente objetivas cuando los gobernados realizan determinada actividad derivada o auspiciada por la conducta de los entes estatales, ya sea porque hicieron algo, o bien, porque dejaron de hacerlo. A diferencia de las meras expectativas en donde sólo se han ejecutado actos tendentes a generar el derecho, en las expectativas razonablemente objetivas, los sujetos han ejecutado el derecho, pese a que la autoridad no se lo haya reconocido, o bien, porque se lo concedió y posteriormente pretende desconocerlo. [↑](#footnote-ref-26)
26. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XVI, Tomo 1, enero de 2013, página 437, registro digital 2002649, que lleva por texto el siguiente: “La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de ‘seguridad a través del Derecho’”. [↑](#footnote-ref-27)
27. Tal como se advierte de la jurisprudencia 1a./J. 159/2007, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, página 111, registro digital 170585, de rubro y texto siguientes: **SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES.** El texto constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal y de los Estados y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente. Ahora bien, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, al que debe reconocérsele un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva. En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política -amplio, mas no ilimitado-, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales. [↑](#footnote-ref-28)
28. Al respecto, es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 85/2017 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 47, Octubre de 2017, Tomo I, página 189, registro digital 2015305: **PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD DE LOS DERECHOS HUMANOS. SU CONCEPTO Y EXIGENCIAS POSITIVAS Y NEGATIVAS.** El principio de progresividad está previsto en el artículo [**1o. constitucional**](javascript:void(0)) y en diversos tratados internacionales ratificados por México. Dicho principio, en términos generales, ordena ampliar el alcance y la protección de los derechos humanos en la mayor medida posible hasta lograr su plena efectividad, de acuerdo con las circunstancias fácticas y jurídicas. Es posible diseccionar este principio en varias exigencias de carácter tanto positivo como negativo, dirigidas a los creadores de las normas jurídicas y a sus aplicadores, con independencia del carácter formal de las autoridades respectivas, ya sean legislativas, administrativas o judiciales. En sentido positivo, del principio de progresividad derivan para el legislador (sea formal o material) la obligación de ampliar el alcance y la tutela de los derechos humanos; y para el aplicador, el deber de interpretar las normas de manera que se amplíen, en lo posible jurídicamente, esos aspectos de los derechos. En sentido negativo, impone una prohibición de regresividad: el legislador tiene prohibido, en principio, emitir actos legislativos que limiten, restrinjan, eliminen o desconozcan el alcance y la tutela que en determinado momento ya se reconocía a los derechos humanos, y el aplicador tiene prohibido interpretar las normas sobre derechos humanos de manera regresiva, esto es, atribuyéndoles un sentido que implique desconocer la extensión de los derechos humanos y su nivel de tutela admitido previamente. En congruencia con este principio, el alcance y nivel de protección reconocidos a los derechos humanos tanto por la Constitución como por los tratados internacionales, deben ser concebidos como un mínimo que el Estado Mexicano tiene la obligación inmediata de respetar (no regresividad) y, a la vez, el punto de partida para su desarrollo gradual (deber positivo de progresar). [↑](#footnote-ref-29)
29. Tesis 1a. CCLXIII/2016 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 36, Noviembre de 2016, Tomo II, página 915, registro digital 2013156: **TEST DE PROPORCIONALIDAD. METODOLOGÍA PARA ANALIZAR MEDIDAS LEGISLATIVAS QUE INTERVENGAN CON UN DERECHO FUNDAMENTAL.** El examen de la constitucionalidad de una medida legislativa debe realizarse a través de un análisis en dos etapas. En una primera etapa, debe determinarse si la norma impugnada incide en el alcance o contenido inicial del derecho en cuestión. Dicho en otros términos, debe establecerse si la medida legislativa impugnada efectivamente limita al derecho fundamental. De esta manera, en esta primera fase corresponde precisar cuáles son las conductas cubiertas prima facie o inicialmente por el derecho. Una vez hecho lo anterior, debe decidirse si la norma impugnada tiene algún efecto sobre dicha conducta; esto es, si incide en el ámbito de protección prima facie del derecho aludido. **Si la conclusión es negativa, el examen debe terminar en esta etapa con la declaración de que la medida legislativa impugnada es constitucional**. En cambio, si la conclusión es positiva, debe pasarse a otro nivel de análisis. En esta segunda fase, debe examinarse si en el caso concreto existe una justificación constitucional para que la medida legislativa reduzca o limite la extensión de la protección que otorga inicialmente el derecho. Al respecto, es necesario tener presente que los derechos y sus respectivos límites operan como principios, de tal manera que las relaciones entre el derecho y sus límites encierran una colisión que debe resolverse con ayuda de un método específico denominado test de proporcionalidad. En este orden de ideas, para que las intervenciones que se realizan a algún derecho fundamental sean constitucionales debe corroborarse lo siguiente: (i) que la intervención legislativa persiga un fin constitucionalmente válido; (ii) que la medida resulte idónea para satisfacer en alguna medida su propósito constitucional; (iii) que no existan medidas alternativas igualmente idóneas para lograr dicho fin, pero menos lesivas para el derecho fundamental; y, (iv) que el grado de realización del fin perseguido sea mayor al grado de afectación provocado al derecho fundamental por la medida impugnada. En este contexto, si la medida legislativa no supera el test de proporcionalidad, el derecho fundamental preservará su contenido inicial o prima facie. En cambio, si la ley que limita al derecho se encuentra justificada a la luz del test de proporcionalidad, el contenido definitivo o resultante del derecho será más reducido que el contenido inicial del mismo. [↑](#footnote-ref-30)
30. Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, Octubre de 2006, página 266, registro digital 174011. [↑](#footnote-ref-31)