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

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

ÍNDICE TEMÁTICO

	Apartado	Criterio y decisión	Págs.
I.	**ANTECEDENTES**	El presente asunto tiene su origen en un juicio de amparo indirecto promovido en contra de la adición de noviembre de dos mil veintiuno al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, en cuyo párrafo sexto se permite a los contribuyentes sujetos a una visita domiciliaria o a una revisión de gabinete, solicitar la compensación de sus saldos a favor contra las contribuciones omitidas, incluso si corresponden a impuestos diferentes.	1
II.	**TRÁMITE DEL AMPARO EN REVISIÓN**	En primera instancia se sobreseyó el juicio de amparo al considerar que el precepto reclamado es heteroaplicativo. La quejosa y la autoridad responsable interpusieron recurso de revisión principal y adhesiva, respectivamente. El tribunal colegiado revocó la sentencia recurrida al considerar la norma como autoaplicativa; además, declaró infundada la revisión adhesiva y reservó jurisdicción a esta Suprema Corte respecto del	2

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

		precepto reclamado.	
III.	**PRESUPUESTOS PROCESALES**	Esta Primera Sala es competente para conocer del recurso de revisión, el cual fue interpuesto de manera oportuna y por parte legitimada.	4
IV.	**CUESTIONES NECESARIAS PARA RESOLVER**	Se sintetizan los conceptos de violación por corresponder a la materia de estudio de esta Primera Sala.	4
V.	**ESTUDIO DE FONDO**	Se propone negar el amparo, pues la parte quejosa no propone un punto de comparación idóneo para efectos de demostrar violación al derecho de igualdad.	10
VI.	**DECISIÓN**	Negar el amparo respecto de los párrafos sexto a décimo octavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscal dos mil veintitrés; y dejar sin materia la revisión adhesiva.	20

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

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

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

Ciudad de México. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión del día **siete de febrero de dos mil veinticuatro**, emite la siguiente:

SENTENCIA

Correspondiente al amparo en revisión 736/2023 interpuesto por Prometeo, Agente de Seguros y de Fianzas, Sociedad Anónima de Capital Variable, por conducto de su autorizado en términos amplios, contra la sentencia dictada por el Juez Décimo Primero de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, en el juicio de amparo indirecto **********.

I. ANTECEDENTES

1. El doce de noviembre de dos mil veintiuno, se publicó en el Diario Oficial de la Federación un Decreto por virtud del cual se reformaron diversas leyes fiscales.[1] En particular, el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación fue adicionado a fin de permitir que los contribuyentes sujetos a revisiones de gabinete o visitas domiciliarias

[1] A través del Decreto aludido se reformaron, adicionaron y derogaron 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.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

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.

2. El once de febrero de dos mil veintitrés, Prometeo, Agente de Seguros y de Fianzas, Sociedad Anónima de Capital Variable promovió juicio de amparo indirecto, por conducto de su autorizado en términos amplios, en contra de las autoridades y del acto que a continuación se precisan:

AUTORIDADES RESPONSABLES:

- Presidente de la República.
- Cámaras de Diputados y de Senadores del Congreso de la Unión.

ACTO RECLAMADO:

- 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 de 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. En específico, **se reclamó la adición del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, con el carácter de norma autoaplicativa**.

II. TRÁMITE

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

3. El Juez Décimo Primero de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México admitió la demanda de amparo y ordenó registrarla con el número **********, mediante acuerdo de quince de febrero de dos mil veintitrés.

4. El veintidós de mayo de dos mil veintitrés se llevó a cabo la audiencia constitucional y se dictó sentencia en el sentido de **sobreseer en el juicio**, al considerar que el precepto reclamado es una **norma heteroaplicativa**, respecto del cual la quejosa **no acreditó la existencia de un acto de aplicación en su perjuicio**.

5. La parte quejosa interpuso recurso de revisión el siete de junio de dos mil veintitrés, mismo que fue admitido el treinta de junio de ese mismo año por la presidencia del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y registrado con el número 318/2023. Mientras que, el trece de julio de dicho año se admitió la revisión adhesiva interpuesta por el presidente de la República, por conducto del director general de Amparos contra Leyes, en suplencia por ausencia de la Subprocuradora Fiscal Federal de Amparos.

6. El veintiocho de agosto de dos mil veintitrés, el tribunal colegiado dictó resolución, en la cual **revocó** la sentencia recurrida, **declaró infundada la revisión adhesiva** y **reservó jurisdicción** a este Alto Tribunal para conocer de la constitucionalidad **del artículo 23, párrafos sexto a decimoctavo, del Código Fiscal de la Federación**.

7. La ministra presidenta de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó asumir la **competencia originaria para conocer del recurso de revisión principal**, por acuerdo de seis de septiembre de

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

dos mil veintitrés. Asimismo, ordenó registrar el asunto con el número 736/2023, e instruyó realizar las notificaciones correspondientes.

8. Además, se determinó turnar el expediente al ministro Juan Luis González Alcántara Carrancá y enviar los autos a la Primera Sala para efectos de su avocamiento. Este último trámite tuvo verificativo en acuerdo de trece de octubre de dos mil veintitrés.

III. PRESUPUESTOS PROCESALES

9. Esta Primera Sala es constitucional y legalmente competente[2] para conocer del recurso de revisión, mismo que fue interpuesto de manera oportuna y por parte legitimada, tal como se determinó por el tribunal colegiado que previno en el conocimiento de la revisión.

IV. CUESTIONES NECESARIAS PARA RESOLVER

10. La materia del presente asunto se reduce a verificar si el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación es constitucional o no, a la luz de los argumentos de la demanda de amparo. De este modo, resulta conveniente sintetizar únicamente los conceptos de violación, en forma previa a su estudio.

11. En el **primer concepto de violación** se argumenta que el artículo 23

[2] De conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción VIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción I, inciso e) y 83 de la Ley de Amparo; 21, fracción II, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como con lo previsto en el Punto Tercero en relación con el Segundo, fracción III, del Acuerdo General Plenario 1/2023, modificado mediante instrumento normativo de diez de abril de dos mil veintitrés, por tratarse de un recurso de revisión en el que subsiste un tema sobre la constitucionalidad de un precepto legal del orden federal, en el cual es innecesaria la intervención del Tribunal Pleno.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

del Código Fiscal de la Federación vulnera los principios de **razonabilidad legislativa e igualdad**, ya que prohíbe la "compensación universal" de forma general, pero permite acceder a la misma solo a aquellos contribuyentes incumplidos sujetos a visitas domiciliarias y revisiones de gabinete, lo cual conlleva un trato desigual injustificado.

12. Al respecto, se apunta que, conforme al actual sistema de compensación de saldos, la compensación universal se encuentra dirigida a los contribuyentes que incumplen con sus obligaciones fiscales y, como consecuencia del ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad, manifiestan su voluntad para autocorregirse.

13. De esta forma, la quejosa indica que la permisión que se da a unos cuantos contribuyentes incumplidos es contraria al fin por el cual se restringió la compensación universal para el ejercicio fiscal dos mil diecinueve, consistente en combatir la evasión fiscal,[3] toda vez que para esos contribuyentes no solo existe la presuntiva de evasión, sino que efectivamente evadieron impuestos por no pagarlos y aun así se les otorga un trato favorecedor.

14. De ahí que, a decir de la quejosa, la medida prevista en el artículo reclamado ya no cumple con los estándares para considerarla constitucional, toda vez que no impide las prácticas evasivas, sino que las incita, pues solo a los contribuyentes que no pagan sus impuestos

[3] La quejosa señala que dicho fin es constitucional, de conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 7/2020 (10a.), de rubro: "COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, SUPERA EL TEST DE PROPORCIONALIDAD". Registro 2021454.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

en tiempo y forma se les permite compensar universalmente las contribuciones que omitieron pagar, así como sus accesorios. En cambio, a un contribuyente que sí cumple con sus obligaciones fiscales se le prohíbe hacer uso de la compensación universal.

15. Asimismo, la quejosa aduce que la prohibición del uso de la compensación universal es contraria al principio de razonabilidad legislativa, ya que la motivación para establecerla ha sido superada por el texto actual del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación y, en caso de que se considere que dicha medida aún es racional y adecuada, se debe concluir que ya no resulta necesaria, pues existen otros medios menos lesivos para combatir la elusión fiscal, como lo es el procedimiento previsto para los contribuyentes a que se refiere el sexto párrafo del precepto aludido.

16. Además, la supuesta proporcionalidad en sentido estricto que tenía la prohibición de la compensación universal porque cesaba prácticas de evasión fiscal sin disminuir la recaudación de recursos, ahora se ve mermada debido a que, para aplicar esa compensación, es requisito indispensable que la autoridad despliegue sus facultades de comprobación, lo que trae implícito que el fisco federal incurra en gastos.

17. Por tanto, la quejosa afirma que los motivos por los cuales se suprimió el derecho a compensar universalmente ya no están vigentes, pues el nuevo sistema de compensación de saldos permite aplicar la compensación universal a un grupo específico de contribuyentes; de ahí que ya no debe prevalecer su prohibición absoluta.

18. Finalmente, la quejosa refiere que el sistema de compensación de saldos vigente a partir de dos mil veintitrés prevé un régimen

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

discriminatorio mediante el cual se estableció un trato desigual a sujetos que están en la misma situación de hecho, esto es, los contribuyentes sujetos a facultades de comprobación y aquellos que no lo están.

19. Lo anterior es así, pues ambos grupos están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, están obligados a contribuir al gasto público, tienen un mismo entorno económico, son afectados por la falta de liquidez, pueden poseer saldos a favor y pueden corregir voluntariamente su situación fiscal.

20. En el **segundo concepto de violación** se argumenta que el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vulnera el principio de **igualdad**, en virtud de que otorga la posibilidad de aplicar la compensación universal exclusivamente a aquellos contribuyentes incumplidos sujetos a facultades de comprobación, sin establecer de manera objetiva y razonable esa distinción.

21. Al respecto, la quejosa expone que todos los contribuyentes están inmersos dentro de las mismas circunstancias macroeconómicas que preponderan en el país, en las cuales, una de sus consecuencias ha sido la falta de liquidez, misma que no resulta un indicador exclusivo de aquellos que se encuentran sujetos a facultades de comprobación; por lo cual no existe una justificación para favorecer a un grupo determinado de contribuyentes frente a otro.

22. Asimismo, la quejosa señala que se encuentra en la misma situación de hecho y de derecho respecto de los contribuyentes incumplidos a los cuales se les permite compensar universalmente, pues ambos están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes conforme al

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

artículo 27 del Código Fiscal de la Federación y están obligados constitucionalmente a contribuir al gasto público.

23. De igual forma, se apunta que, en términos del artículo 32 del código federal tributario, tanto los contribuyentes sujetos a facultades de comprobación como aquellos que no lo están, tienen derecho de corregir su situación fiscal mediante la presentación voluntaria de declaraciones complementarias, por lo que no existe justificación en el trato diferenciado entre ambas categorías de contribuyentes.

24. En ese sentido, la quejosa indica que las adiciones reclamadas al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación resultan caprichosas, puesto que el legislador estableció sin claridad cómo la medida legislativa favorecería al fin perseguido, pues se limitó a señalar que había advertido la insuficiencia de liquidez de los contribuyentes y estableció como mecanismo el uso de la compensación universal para aquellos que se encuentren sujetos a visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.

25. Por último, la quejosa aduce que el artículo reclamado privilegia a los contribuyentes que corrigen las irregularidades cometidas como consecuencia de las observaciones realizadas durante actos de fiscalización, sobre aquellos contribuyentes que de forma espontánea y de buena fe corrigen su situación fiscal, sin necesidad de la intervención de la autoridad.

26. Así, la quejosa afirma que se favorece a los contribuyentes que no pagan sus impuestos oportunamente, frente al cumplimiento en tiempo y forma de las obligaciones fiscales conforme al principio de la autodeterminación de las contribuciones; por lo que la medida

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

legislativa, además de no poseer una causa justificada para el trato diferenciado, establece un régimen discriminatorio, incoherente e irracional.

27. En el **tercer concepto de violación** se argumenta que el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación es inconstitucional porque carece de **razonabilidad legislativa y no supera el test de proporcionalidad**, toda vez que la medida a través de la cual se permite el uso de la compensación universal a los contribuyentes sujetos a facultades de comprobación no es idónea, necesaria ni proporcional para cumplir con la finalidad que propuso el legislador, según la exposición de motivos mediante la cual se reformó dicho precepto.

28. Al respecto, la quejosa señala que el fin perseguido con la medida prevista en el artículo reclamado es válido, pues busca favorecer la autocorrección de los contribuyentes, como consecuencia de la falta de liquidez que advierte el Sistema de Administración Tributaria.

29. Sin embargo, dicha medida no resulta idónea, ya que no favorece a todos los contribuyentes que se ven afectados en sus flujos de efectivo derivado del entorno económico que comparten, sino que se dirige a menos del 1% de los contribuyentes registrados en el padrón del Registro Federal de Contribuyentes.

30. Asimismo, la quejosa apunta que la medida en cuestión no es necesaria, pues existen alternativas menos lesivas que persiguen la misma finalidad que pretendió el legislador con la medida referida, tal como lo es establecer la compensación universal a todos los

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

contribuyentes que quieran corregir su situación fiscal, lo cual favorece el pago de contribuciones y no vulnera los derechos fundamentales de quienes sí pagan sus impuestos debidamente.

31. De igual forma, la quejosa indica que la medida combatida no es proporcional respecto de los derechos fundamentales sobre los cuales incide, pues logra un grado de satisfacción insignificante, ya que solo es aplicable a un porcentaje menor al 1% de contribuyentes inscritos, por lo que cuantitativamente resulta clara la desproporción.

32. Por último, en el **cuarto concepto de violación** se argumenta que el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vulnera el principio de equidad tributaria, ya que el legislador omitió establecer las razones por las cuales la compensación universal únicamente estaría dirigida a los contribuyentes sujetos a visitas domiciliarias o a revisiones de gabinete, a pesar de que aquellos que no se encuentran en esa hipótesis también sufren problemas de liquidez y desean realizar el pago de sus contribuciones mediante la compensación universal.

33. Al respecto, la quejosa indica que lo anterior provoca un trato desmedido y arbitrario que torna en inequitativa la extinción de la obligación tributaria de pago, pues genera que sujetos en igualdad de condiciones paguen sus contribuciones de manera desigual.

V. ESTUDIO DE FONDO

34. El reclamo central de la quejosa consiste en señalar que los párrafos **sexto a décimo octavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación** son inconstitucionales porque permiten que **los contribuyentes sujetos a revisiones de gabinete o visitas**

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

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 del mismo ordenamiento**, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, bajo determinados requisitos.

35. Mientras que, **para los contribuyentes no sujetos a esas facultades de comprobación**, la compensación únicamente procede respecto del mismo tipo de impuestos. Todo ello, en detrimento de los derechos a la igualdad y equidad tributaria, así como del principio de razonabilidad legislativa, esto último por no superar un test de proporcionalidad.

36. Los planteamientos de referencia son **inoperantes** y para demostrarlo conviene tener en cuenta el texto del artículo reclamado, enfatizando algunas porciones normativas que a esta resolución interesan:

> 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.
>
> (…)
>
> **Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de**

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

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

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

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.

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.

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

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

montos y rubros por los que solicita la corrección de su situación fiscal mediante la aplicación de esta facilidad.

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.

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.

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.

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.

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.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

> 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.
>
> 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.
>
> 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.
>
> 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 agregado**)

37. Como se observa, el precepto reclamado regula la figura de la **compensación fiscal**,[4] permitiendo que los saldos a favor de los contribuyentes puedan ser utilizados para extinguir o amortizar los adeudos propios que deban enterar a las autoridades hacendarias. Dicha figura, sin embargo, está sujeta al cumplimiento de ciertos requisitos, entre ellos, que la cantidad a favor del contribuyente y la

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

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

que esté obligado a pagar deriven de un mismo impuesto.

38. A su vez, el párrafo sexto de ese mismo artículo permite que los contribuyentes sujetos a una revisión de gabinete o a una visita domiciliaria puedan corregir su situación fiscal a través de compensar las cantidades que tengan a su favor por cualquier concepto en términos de lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios. Desde luego, sujetándose al cumplimiento de una serie de condiciones y requisitos previstos en los párrafos subsecuentes.

39. En este sentido, son inoperantes los argumentos del **cuarto concepto de violación** en el que se cuestiona el precepto reclamado desde la perspectiva del principio de equidad tributaria. Ello es así, porque este Alto Tribunal ha señalado que los principios de justicia fiscal, entre ellos el de equidad tributaria, solo rigen respecto del ámbito estricto de las contribuciones y de sus elementos esenciales (por ejemplo, sujeto, objeto, base, etcétera),[5] pero no así sobre los mecanismos para la extinción de las obligaciones fiscales, como lo es la figura de la compensación.[6]

---

[5] Al respecto, véase, por las razones que la informan, la tesis 2a. LXXXV/2003, que esta Primera Sala comparte, de rubro siguiente: "**COMPENSACIÓN. EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA ES APLICABLE A LAS CONTRIBUCIONES, NO ASÍ A LAS FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL**". Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XVII, junio de 2003, página 289, registro 184201.

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

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

40. Ahora bien, constituye criterio de esta Primera Sala que, si a una normativa no le resulta aplicable específicamente el principio de equidad tributaria, la misma sí puede ser examinada a la luz del derecho a la igualdad.[7] En la inteligencia de que no toda desigualdad de trato por la ley fiscal está constitucionalmente vedada, sino que dicha vulneración se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable.[8]

41. Al respecto, este Tribunal Constitucional ha sido enfático en señalar que el análisis de igualdad ante la ley presupone que la parte quejosa brinde **un punto de comparación idóneo**, es decir, un parámetro que permita medir a las personas entre las cuales se afirma existe un trato desigual, debido a que este derecho humano tiene carácter instrumental y siempre se predica respecto de algo. De no plantearse ese parámetro idóneo, entonces el argumento respectivo debe calificarse como inoperante.

42. Apoya lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 54/2018 (10a.), que esta Primera Sala comparte, de rubro: “IGUALDAD O EQUIDAD

Federación, Décima Época, libro 74, enero de 2020, tomo I, página 866 y registro 2021453.

[7] Véase la jurisprudencia 1a./J. 97/2006, de rubro: “**EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD**”. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXV, enero de 2007, página 231 y registro 173569.

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

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

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”.[9]

43. En este caso, la quejosa propone como punto de comparación a **los contribuyentes que siendo sujetos de una revisión de gabinete o de una visita domiciliaria** pueden 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 del mismo ordenamiento**, contra las contribuciones omitidas y sus accesorios; en relación con **los contribuyentes que no están sujetos a dichas facultades de comprobación y que no pueden ejercer la compensación en esos mismos términos**.

44. Dicho parámetro de comparación no resulta idóneo, pues **los contribuyentes de referencia no se encuentran en una misma situación jurídica**. Esto es, las personas sujetas a una revisión de gabinete o a una visita domiciliaria no se encuentran en circunstancias análogas ni comparables, desde la perspectiva del derecho a la igualdad, frente a aquellas que no están siendo fiscalizadas a través de las facultades de comprobación aludidas.

45. En efecto, los contribuyentes que se encuentran sujetos a una revisión de gabinete, así como a una visita domiciliaria, soportan un acto de molestia de la autoridad fiscal que implica un procedimiento que debe cumplir con las directrices de los artículos 14 y 16 de la Constitución

[9] Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 54, mayo de 2018, tomo II, página 1356 y registro 2017007.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

Federal, al estar de por medio sus papeles, posesiones e inclusive la inviolabilidad de sus domicilios.

46. Por el contrario, los contribuyentes que no están sujetos al ejercicio de esas facultades de comprobación no resienten el despliegue de un acto de molestia ni se encuentran frente a un procedimiento fiscalizador que incida en su esfera de derechos. De este modo, contrario a lo que presupone la quejosa, resulta irrelevante el hecho de que hayan realizado un pago de lo indebido o tengan saldo a favor susceptible de compensar contra las contribuciones omitidas y sus accesorios, pues podrán solicitar dicha compensación conforme a las reglas aplicables a la situación que en ese momento las rige.

47. Luego, si el punto de comparación propuesto por la quejosa no resulta idóneo en atención a que las personas que se encuentran sujetas a facultades de comprobación en los términos del precepto reclamado y aquellas que no están siendo fiscalizadas, no se ubican en circunstancias análogas ni comparables, entonces no procede realizar juicio de igualdad alguno. De ahí la **inoperancia** de los argumentos en estudio.

48. Por lo demás, también deben desestimarse los argumentos dirigidos a sustentar que el precepto reclamado no supera un test de proporcionalidad, pues los mismos están construidos sobre una premisa inexacta, relativa a que es necesario desplegar un escrutinio estricto en este caso.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

49. Para demostrar lo inoperante del planteamiento, conviene recordar que, tratándose del escrutinio constitucional aplicable a normas fiscales, esta Primera Sala ha consolidado una línea jurisprudencial en el sentido de que, por regla general, el análisis respectivo debe ser ordinario o flexible. Ello bajo la premisa fundamental de que, en la materia tributaria, el legislador cuenta con un amplio margen de libertad configurativa. Por lo cual, siempre que no esté de por medio alguna categoría sospechosa, las normas respectivas no ameritan un escrutinio estricto o el despliegue de un test de proporcionalidad como el que refiere la quejosa.[10]

50. En el caso, los párrafos sexto a décimo octavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación no establecen un trato 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.

51. Más aún, dicho precepto no genera una distinción basada en alguna de las categorías prohibidas por el último párrafo del artículo 1º de la Constitución Federal, entre ellas, el origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

---

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

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

52. Por tanto, si el precepto reclamado no distingue entre los contribuyentes a partir de alguna categoría sospechosa ni algún otro elemento que ameritara ejercer un escrutinio estricto de constitucionalidad, entonces no se sostiene la premisa de la quejosa en torno a la necesidad de llevar a cabo un test de proporcionalidad, máxime cuando el punto de comparación propuesto para demostrar la violación al derecho de igualdad no fue el idóneo. De ahí la inoperancia de los conceptos de violación primero, segundo y tercero.

53. **Revisión adhesiva.** Toda vez que la revisión principal no prosperó, ha desaparecido la condición a que estaba sujeto el interés de la autoridad adherente; en consecuencia, procede declarar sin materia la revisión adhesiva en lo concerniente a la constitucionalidad del precepto reclamado.

54. Sostiene lo anterior la jurisprudencia 1a./J. 71/2006, cuyo rubro establece: "**REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE**".[11]

VI. DECISIÓN

55. Dadas las conclusiones alcanzadas y toda vez que el tribunal colegiado que previno en la revisión ya había revocado la sentencia recurrida, resta negar la protección constitucional y declarar sin materia la revisión adhesiva.

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

[11] Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, octubre de 2006, página 266, registro 174011.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

RESUELVE:

PRIMERO. En la materia de la revisión, la Justicia de la Unión **no ampara ni protege** a Prometeo, Agente de Seguros y de Fianzas, Sociedad Anónima de Capital Variable, en contra de **los párrafos sexto a décimo octavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscal dos mil veintitrés**.

SEGUNDO. Queda **sin materia** la revisión adhesiva.

Notifíquese conforme a derecho corresponda, vuelvan los autos relativos al lugar de su origen y, en su oportunidad, archívese el expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por **mayoría de cuatro votos** de los ministros y ministras: Loretta Ortiz Ahlf, Juan Luis González Alcántara Carrancá (ponente), Ana Margarita Ríos Farjat y ministro presidente Jorge Mario Pardo Rebolledo, en contra del emitido por el ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, quien se reservó su derecho a formular voto particular.

Firman el ministro presidente de la Primera Sala y el ministro ponente, con el secretario de Acuerdos, que autoriza y da fe.

PRESIDENTE DE LA PRIMERA SALA

MINISTRO JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

2503-20068

PONENTE

MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCÁ

SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA

MTRO. 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 18 DE SEPTIEMBRE DE 2017 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.

Qtk3MZml6sUv/wvfvYNnVUZLOe1Ct9EzprC/SnOEYx8=

Firmado por: Sistema de Informática Jurídica
No. serie: 567562890020387780519933048794577679088376349761
Fecha: 22/03/2025 08:47:20.357 -06:00

2503-20068