







PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Licenciado **Andrés Donaldo Rojas Martínez**, Secretario del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, -----

**C E R T I F I C A:** -----

Que en cumplimiento a lo dispuesto en el punto primero y segundo del Acuerdo General 7/2016, de cuatro de julio de dos mil dieciséis del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por el que se reglamenta la publicidad de los proyectos de sentencia tratándose de resoluciones sobre la constitucionalidad de una norma general y amparos colectivos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el cinco de julio de dos mil dieciséis, así como los artículos 248 y 249, del Acuerdo General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que establece las disposiciones en materia de actividad administrativa de los órganos jurisdiccionales, en relación con lo previsto en el **artículo 73, párrafo segundo**, de la Ley de Amparo, en esta fecha se hace público el proyecto de sentencia relativo al **Amparo en Revisión 228/2024 (ASUNTO DOS)**, interpuesto por 1. **Secretario del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible del Gobierno del Estado de México**; 2. **Procurador Fiscal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México**; y, 3. **H. LXI Legislatura del Estado de México**. Recurrente adhesivo: **\*\*\*\*\***, **SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**; en la parte considerativa en la que se planteó la **INCONSTITUCIONALIDAD DEL PAGO DEL "IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA"**, VIGENTE PARA DOS MIL VEINTICUATRO; EN ESPECÍFICO, POR LO QUE HACE A LOS ARTÍCULOS 69 S, PÁRRAFOS PRIMERO, SEGUNDO Y TERCERO, 69 S BIS, 69 S TER, 69 S QUÁTER, 69 S QUINQUIES, PÁRRAFO PRIMERO, FRACCIONES I Y III, SEGUNDO PÁRRAFO, Y 69 S SEXIES, PRIMER PÁRRAFO; Y SE DEROGARON LOS ARTÍCULOS 69 S, PÁRRAFO QUINTO, Y 69 S QUINQUIES, FRACCIÓN II; CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, PUBLICADO EL VEINTIOCHO DE DICIEMBRE DE DOS MIL VEINTITRÉS; para verse en la próxima **sesión de VEINTE DE MARZO DE DOS MIL VEINTISÉIS, o siguientes**; asimismo, **CERTIFICA**: QUE EL ESTUDIO RELATIVO A LA CONSTITUCIONALIDAD REALIZADO EN EL PROYECTO, HA SIDO PUBLICADO EN LA PÁGINA **WWW.CJF.GOB.MX**, EN EL APARTADO DE '**LISTAS DE SESIÓN**', HABILITADO POR EL CONSEJO DE LA JUDICATURA FEDERAL, QUE EL MISMO ABRE CORRECTAMENTE Y QUE QUEDA A DISPOSICIÓN DE LAS PARTES INTERESADAS EN DICHOS ASUNTOS PARA SU CONSULTA. LO ANTERIOR PARA LOS EFECTOS LEGALES A QUE HAYA LUGAR. **DOY FE.**

**SECRETARIO DE ACUERDOS**

[FIRMA ELECTRÓNICA]

**ANDRÉS DONALDO ROJAS MARTÍNEZ.**

# PJF - Versión Pública







de Ingresos del Estado de México, para el ejercicio fiscal 2024;

3. La expedición de las reglas de carácter general de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal 2024, publicadas el nueve de febrero de dos mil veinticuatro, en el Periódico Oficial “Gaceta del Gobierno” del Estado de México; en específico por lo que hace a la regla 1.17 de los requisitos para el pago del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera;

4. La recaudación del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, vigente para dos mil veinticuatro; y,

5. La emisión y promulgación del Acuerdo por el que se emite la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), al que deberán sujetarse las fuentes fijas y fuentes móviles de jurisdicción estatal y municipal que operan en el territorio del Estado de México, publicado el siete de abril de dos mil veintidós, en el Periódico Oficial “Gaceta Oficial del Gobierno Libre y Soberano del Estado de México.”

2. Por razón de turno, la demanda se remitió al Juzgado Decimoquinto de Distrito en el Estado de México, con residencia en Naucalpan de Juárez, que en auto de cuatro de marzo de dos mil veinticuatro la registró bajo el expediente 221/2024-I, declaró carecer de competencia legal para conocer del asunto, y por razón de territorio, estimó que era competente para resolver el juicio el entonces Juzgado de Distrito en Materia de Amparo y Juicios Federales en el Estado de México, en turno.

3. Posteriormente, tocó conocer del asunto al entonces Juzgado Sexto de Distrito en Materias de Amparo y Juicios Federales en el Estado de México, demanda que registró con el







representación del Secretario del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible del Gobierno del Estado de México; el Procurador Fiscal de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México; y, la H. LXI Legislatura del Estado de México, interpusieron recurso de revisión con apoyo en lo establecido por el artículo 81, fracción I, inciso e).

7. Por razón de turno se remitió a este tribunal colegiado que, en auto de Presidencia de dieciocho de junio de dos mil veinticuatro, lo registró con el expediente Amparo en Revisión 228/2024, lo admitió a trámite; y, dio vista al Ministerio Público de la Federación adscrito (ahora Fiscal), quien no formuló alegato ministerial (foja 52 ídem).

8. Asimismo, en diverso auto de veintiocho de junio de dos mil veinticuatro, se tuvo por admitido el recurso de revisión adhesivo interpuesto por \*\*\*\*\* , Sociedad Anónima de Capital Variable (foja 84 ídem).

9. En veinte de enero de dos mil veinticinco la presidencia de este tribunal federal turnó los autos del recurso de revisión a la ponencia del magistrado relator para formular el proyecto de sentencia respectivo en términos de lo que dispone el artículo 92 de la Ley de Amparo.





PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

13. De conformidad con los artículos 27, fracción II y 30 del Acuerdo General 12/2020 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que regula la integración y trámite de expediente electrónico y el uso de videoconferencias en todos los asuntos competencia de los órganos jurisdiccionales a cargo del propio Consejo; el presente asunto se listó en el portal de Internet del Poder Judicial de la Federación (Portal de Servicios en Línea), el trece de marzo de dos mil veintiséis, para verse en sesión ordinaria virtual (videoconferencia) del día veinte del mismo mes y año; y,

**CONSIDERANDO:**

**I. COMPETENCIA.**

14. Este tribunal colegiado es legalmente competente para conocer de este recurso de revisión, de conformidad con los artículos 103 y 107, fracción VIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción I, inciso e), de la Ley de Amparo y 35, fracción V, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

**II. LEGITIMACIÓN.**

15. Ha sido criterio reiterado de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que la legitimación procesal de las partes que pretenden actuar dentro de un juicio de amparo, lo que

incluye los recursos que en él se interponen, es de orden público y, por ello, debe estudiarse inclusive oficiosamente.

16. Este criterio se encuentra establecido en la tesis P. LIV/901, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que señala:

**REVISIÓN. LA LEGITIMACIÓN Y PERSONALIDAD DE QUIEN INTERPONE ESTE RECURSO, DEBE EXAMINARSE DE OFICIO.** El Tribunal ad quem, al resolver la procedencia de un recurso de revisión debe estudiar, de oficio, si quien promueve tiene personalidad para interponerlo, puesto que es de orden público en el juicio de garantías analizar si quien lo interpuso es parte o tiene personalidad acreditada, en particular en los amparos contra leyes en donde el artículo 87 de la Ley de la materia establece expresamente que sólo podrán interponer el recurso de revisión las autoridades responsables encargadas de su promulgación o quienes las representen.

17. **II. 1. Desechamiento.** En la especie se considera que los recursos de revisión interpuestos por el **Secretario de Finanzas y Secretario del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible ambos del Gobierno del Estado de México** deben desecharse, en virtud de que las autoridades recurrentes carece de legitimación para interponerlo.

18. A fin de evidenciar lo anterior, resulta necesario analizar el primer párrafo del artículo 87, de la Ley de Amparo, que establece:

**Artículo 87.** Las autoridades responsables sólo podrán interponer el recurso de revisión contra sentencias que



afecten directamente el acto reclamado de cada una de ellas; tratándose de amparo contra normas generales podrán hacerlo los titulares de los órganos del Estado a los que se encomiende su emisión o promulgación. Las autoridades judiciales o jurisdiccionales carecen de legitimación para recurrir las sentencias que declaren la inconstitucionalidad del acto reclamado, cuando éste se hubiera emitido en ejercicio de la potestad jurisdiccional.

19. De dicho numeral se aprecian dos momentos en que las autoridades responsables se encuentran legitimadas para interponer recurso de revisión:

I. Cuando las sentencias afecten directamente el acto que se les reclama; y,

II. Tratándose de amparo contra leyes, podrán hacerlo únicamente los titulares de los órganos del Estado a los que se encomiende su emisión o promulgación.

20. Se advierte que no obsta que las recurrentes sean parte en el juicio constitucional, para estar en aptitud de interponer los recursos que establece la Ley de Amparo, sino que es necesario que la resolución impugnada a través de ese medio de defensa les cause un perjuicio, es decir, una afectación o menoscabo en su esfera jurídica, sea porque le impone una condena, le prive de algún derecho o le crea una obligación; de modo que si ello no ocurre, ante la falta de agravio a los intereses jurídicos de la parte recurrente, ésta

carecería de legitimación para intentar el medio de impugnación relativo.

21. Como se ve, en el juicio de amparo indirecto se prevé un sistema de legitimación procesal restrictiva del recurso de revisión, aplicable a las autoridades responsables, conforme al cual, éstas no pueden interponer dicho recurso, a menos que la concesión del amparo incida directamente en el acto que de cada una de ellas se hubiese reclamado.

22. En ese contexto, el Secretario de Finanzas y el Secretario del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible ambos del Gobierno del Estado de México, **carecen de legitimación** para interponer el recurso de revisión contra la sentencia de amparo indirecto pues en dicho juicio el acto a ellas reclamado consistió en:

La expedición de las reglas de carácter general de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal dos mil veinticuatro, publicadas el nueve de febrero de dos mil veinticuatro, en el Periódico Oficial “Gaceta del Gobierno” del Estado de México; en específico por lo que hace a la regla I.17 de los requisitos para el pago del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera;

La emisión y promulgación del Acuerdo por el que se emite la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), al que deberán sujetarse las fuentes fijas y fuentes móviles de jurisdicción estatal y municipal que operan en el territorio del Estado de México, publicado el 7 de abril de 2022 en el Periódico Oficial “Gaceta Oficial del Gobierno Libre y Soberano del Estado de México.



23. El juzgador Federal determinó que los artículos 69 S, 69 S Bis, 69 S Ter, 69 S Quáter, 69 S Quinques y 69 S Sexies del Código Financiero del Estado de México y Municipios, vulneran el principio de legalidad tributaria, al no definir todos los elementos necesarios e indispensables para determinar la base gravable del impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes en la Atmósfera, sin recurrir a una reglamentación administrativa emitida fuera de la facultad reglamentaria concedida a la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México; por lo que concedió el amparo a la persona moral quejosa respecto de dichos preceptos, las reglas de carácter general de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal dos mil veinticuatro, del Acuerdo por el que se emite la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), al que deberán sujetarse las fuentes fijas y fuentes móviles de jurisdicción estatal y municipal que operan en el territorio del Estado de México y artículo 20, fracción I, de la Ley de Ingresos del Estado de México, para el ejercicio fiscal dos mil veinticuatro.

24. Entonces, al haberse declarado la inconstitucionalidad del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, previsto en el Código Financiero del Estado de México y Municipios, es evidente que las

autoridades emisoras de la normatividad secundaria carecen de legitimación para recurrir la sentencia de amparo indirecto.

25. Es aplicable al caso la tesis 1a. XX/2010, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXI, Febrero de 2010, página 1025, del rubro y texto siguientes:

**REVISIÓN EN AMPARO INDIRECTO. LA DEFENSA CONSTITUCIONAL DE LA LEY SÓLO COMPETE A LAS AUTORIDADES LEGITIMADAS PROCESALMENTE (INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 12, 19 Y 87 DE LA LEY DE AMPARO).** De los indicados artículos se advierte que en materia de defensa constitucional de la ley a través del recurso de revisión se instituye un sistema de legitimaciones procesales, mediante el cual no toda entidad estatal puede expresar agravios en dicha materia, pues tales argumentos están reservados a autoridades específicas, de manera que los agravios que sostienen la constitucionalidad de una ley sólo pueden provenir de: 1. Los poderes legislativos (Congreso de la Unión, Asamblea Legislativa del Distrito Federal o Legislaturas de los Estados), y/o de sus representantes conforme al artículo 12 de la Ley de Amparo (oficinas de asuntos jurídicos o representantes legales); 2. La autoridad promulgadora (Presidente de la República o Gobernadores de las entidades federativas); y 3. Las entidades que conforme al artículo 19 de la Ley de Amparo puedan representar al promulgador; destacando que el Presidente de la República sólo puede ser representado por el Procurador General de la República, los Secretarios de Estado o los Jefes de Departamento Administrativo a quienes corresponda el asunto, según la distribución de competencias establecidas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Además, el artículo 87 de la Ley de Amparo establece que las autoridades responsables "sólo" podrán interponer recurso de revisión contra las sentencias que afecten directamente al acto que "de cada una de ellas se haya reclamado". Ahora bien, cuando el recurso sea interpuesto por autoridad distinta de las legitimadas para defender la constitucionalidad de la ley declarada inconstitucional, en tanto que legítimamente no pueden



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

provenir de la autoridad agravios tendentes a defender directamente la constitucionalidad de la ley por carecer de la legitimación específica exigida por el sistema establecido, éstos serán inoperantes.

26. Así, al carecer de legitimación la autoridad recurrente **Secretaría de Finanzas y Secretario del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible** ambos del Gobierno del Estado de México, procede desechar el recurso de revisión interpuesto.

27. Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia 475, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en anterior integración, publicada en el Apéndice de 1995, del Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo VI, Parte SCJN, página trescientos dieciséis, registro digital 394431, que establece:

**REVISIÓN INTERPUESTA POR AUTORIDAD QUE CARECE DE LEGITIMACIÓN. DEBE DESECHARSE.**

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 87 de la Ley de Amparo, debe desecharse el recurso de revisión interpuesto por una autoridad que, mediante los agravios que aduce, pretende defender la constitucionalidad de un acto que no le es propio, pues carece de legitimación para hacer valer dicho recurso.

28. Similares consideraciones sostuvo este Tribunal Colegiado al resolver el amparo en revisión 109/2024, resuelto en sesión de quince de mayo de dos mil veinticinco.

29. **II.2. Legitimadas.** Por otra parte, los recursos principal y adhesivo interpuestos provienen de parte legítima, en



- a) Fecha en que fue notificada a la autoridad recurrente la sentencia recurrida.
- b) Data en que surtió efectos la notificación.
- c) Día en que fue presentado el recurso de revisión.
- Plazo de diez días para interponer el recurso.
- Días inhábiles de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo.

### Recurso de revisión adhesiva

\*\*\*\*\* , Sociedad Anónima de Capital Variable.

JUNIO 2024						
D	L	M	M	J	V	S
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19a)	20b)	21	22
23	24	25	26	27c)	28	29
30						

- a) Fecha en que fue notificada a la quejosa recurrente adhesiva.
- b) Data en que surtió efectos la notificación.
- c) Día en que fue presentado el recurso de revisión adhesiva.
- Plazo de cinco días para interponer el recurso.
- Días inhábiles de conformidad con el artículo 19 de la Ley de Amparo.

### V. ESTUDIO.

32. De los antecedentes narrados, así como de los agravios hechos valer –los cuales no se reproducen ya que serán examinados individualmente al momento de analizar los puntos jurídicos atinentes al presente medio de defensa–, se deduce que

los problemas jurídicos planteados a este Tribunal Colegiado; por lo que hace a la materia de la presente revisión, determinar:

**1 ¿Fue ilegal que en el fallo recurrido se determinara que el Decreto reclamado afecta la esfera jurídica de la persona quejosa [agravio de la autoridad recurrente]?**

**2 ¿Es correcta la determinación del Juez de Distrito en el sentido de que los artículos 69 S a 69 S Sexies del Código Financiero del Estado de México y Municipios, vigente para 2024, violan el principio de legalidad tributaria?**

En caso de revocarse la sentencia recurrida y reasumir jurisdicción para examinar los conceptos de violación no estudiados, debe determinarse lo siguiente:

**3 ¿Los preceptos 69 S a 69 S Sexies reclamados invaden la esfera de la federación al gravar el consumo de energía eléctrica y fuentes fijas de jurisdicción federal?**

**4 ¿Los preceptos 69 S Bis a 69 S Sexies vulneran los principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica?, ya que: (I) no especifican cómo llevar el registro de emisiones contaminantes ni la metodología que debe aplicarse; (II) resulta inconstitucional la facultad reglamentaria concedida a la Secretaría de Finanzas; (III) la definición de “descargas directas” difiere de la establecida en la normatividad general y federal en materia ambiental; (IV) no se justifica legislativamente la decisión de gravar ciertos gases contaminantes y no otros; (V) la tabla de conversión de dióxido de carbono ha sido creada de manera arbitraria por el legislador; y (VI) la cuota aplicada ha sido fijada arbitrariamente;**

**5 ¿Las normas reclamadas vulneran el principio de proporcionalidad? ya que: (I) no se prevé un límite máximo permisible en el pago del impuesto; (II) el impuesto no tiene un fin meramente recaudatorio; (III) el legislador no se**



limita a gravar fuentes que otorguen un beneficio; (IV) la tabla de conversiones de CO<sub>2</sub> no atiende a los parámetros ambientales aplicables; (V) se desconoce si la cuota es proporcional a la negatividad que se busca remediar; (VI) se gravan emisiones por saneamiento de agua.

6. ¿Las normas reclamadas vulneran el principio de equidad tributaria?: (I) al gravar ciertos tipos de gases, excluyendo otros que también resultan contaminantes; (II) al establecer un estímulo fiscal que no guarda relación con su objeto y finalidad; y (III) si el beneficio fiscal contenido en el artículo 20, fracción I, de la Ley de Ingresos de 2024 es inequitativo toda vez que otorga un trato preferencial injustificado.

7. ¿Las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el Ejercicio Fiscal 2024 y de la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI) vulneran los principios de legalidad tributaria?

33. A continuación, se procede al estudio de los temas propuestos en el orden señalado.

34. 1 ¿La quejosa demostró su interés jurídico para reclamar el Decreto por el que se aprueba la Ley de Ingresos del Estado de México, para el ejercicio fiscal 2024? Argumenta la autoridad recurrente que resulta ilegal la sentencia recurrida, porque el artículo 20 de la Ley de Ingresos del Estado de México para el ejercicio fiscal de dos mil veinticuatro, no afecta a la esfera jurídica de la persona moral quejosa.

35. Señala que la quejosa impugnó la norma como heteroaplicativa y no existe acto de aplicación en su contra, por lo que no demuestra que se afecte su derecho subjetivo, que el juicio de amparo se reserva únicamente para quien resiente un perjuicio y por tanto la persona quejosa carece de interés jurídico.

36. Resulta **inoperante** el agravio que se propone, pues la recurrentes se limitan a reiterar la causal de improcedencia invocada al rendir su informe justificado en el juicio de amparo, sin que exprese razonamientos tendentes a desvirtuar las consideraciones en que se apoyó el juez de Distrito para desestimar esa causal.

37. En efecto, en el fallo recurrido el juzgador sostuvo que, para acreditar la aplicación del cobro del impuesto, la parte quejosa ofreció la documental pública consistente en la *declaración mensual del impuesto a la emisión de gases y contaminantes a la atmósfera, de nueve de febrero de dos mil veinticuatro*, de la que se advierte que se realizó el cobro del impuesto sobre el establecimiento ubicado en Carretera México-Toluca, kilómetro \*\*\*\*, \*\*\* \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*,  
\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*,  
\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*,  
\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*,  
Estado de México, correspondiente al mes de enero de dos mil veinticuatro.



38. Y le otorgó valor probatorio en términos de los artículos 129, 197 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, determinando que con dicha documental pública se *acredita la aplicación de las normas tildadas de inconstitucionales*. Además sostuvo que se trata de una persona jurídica que tiene como objeto social, la importación de artículos comerciales e industriales extranjeros, el ensamble de automóviles en el país, así como negocios industriales y comerciales conexos—, instalación que se encuentra dentro del territorio del Estado de México.

39. Por lo que concluyó que, derivado de la actividad comercial que realiza la parte quejosa dentro del territorio del Estado de México, la autoridad competente procedió a efectuar el cobro del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera respecto del mes de enero de dos mil veinticuatro, es decir, derivado de la vigencia de la norma reclamada, se dieron las condicionantes ahí establecidas para que a la moral quejosa se le cobrara tal impuesto, por tanto, *sí acreditó el acto de aplicación, normaiva por lo que la quejosa sí cuenta interés jurídico para instar el juicio constitucional*.

40. De lo antes relatado se advierte que la responsable no controvierte de ninguna forma tales consideraciones por lo

que deben seguir rigiendo el sentido del fallo y, por ende, resulta inoperante.

41. Tiene aplicación al caso, la jurisprudencia VII.A.T. J/1 que se comparte, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo II, Julio de 1995, página 126, de rubro y texto:

**AUTORIDADES RESPONSABLES. AGRAVIOS INOPERANTES, LO SON CUANDO SE REITERA LA CAUSAL DE IMPROCEDENCIA INVOCADA EN EL JUICIO Y NO SE ATACAN LAS CONSIDERACIONES QUE LLEVARON A DESESTIMARLA.** Cuando las recurrentes sólo se limitan en los agravios a reiterar la causal de improcedencia invocada al rendir su informe justificado en el juicio de amparo, sin que expresen razonamientos tendentes a desvirtuar las consideraciones en que se apoyó el juez de Distrito para desestimar esa causal, dichos agravios resultan inoperantes para conducir a la revocación o modificación de la sentencia recurrida tomando en cuenta que para ese efecto deben destruirse todos los argumentos de la misma.

42. **2. ¿Fue legal que en el fallo recurrido se haya determinado que los artículos 69 S a 69 S Sexies del Código Financiero del Estado de México y sus Municipios, vigentes en 2024, vulneran el principio de legalidad tributaria?** Aduce la autoridad recurrente que, contrario a lo estimado por el Juez Federal las normas reclamadas no vulneran el principio de legalidad tributaria, porque de la lectura a los numerales reclamados se advierte que las disposiciones relacionadas *con el sujeto, objeto, la base, la tasa o la tarifa de*



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

*la contribución de mérito, fue fijada de manera clara y sencilla en el Código Financiero del Estado de México y Municipios.*

43. Mientras que en ejercicio de su libertad configurativa el Congreso determinó trasladar a las autoridades fiscales la facultad de emitir reglas de carácter general y medidas que señalen mecanismos de administración, control, forma de pago, procedimientos y requisitos para aquellos trámites administrativos, sin variar las disposiciones relacionadas con el sujeto, objeto, la base, la tasa o de la tarifa de las contribuciones, aprovechamientos, las infracciones y las sanciones derivadas de las mismas, a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

44. A juicio de este Tribunal Colegiado, los argumentos acabados de sintetizar resultan **fundados** y, para evidenciar lo anterior, en primer lugar se examinará el contenido y alcance del principio de legalidad tributaria y, posteriormente se expondrán las razones por las cuales, siguiendo diversos precedentes de este órgano, se estima que los preceptos reclamados no vulneran dicho principio.

**45. 2.1. Contenido y alcance del principio de legalidad tributaria.** En primer lugar, deben destacarse algunas precisiones que la Suprema Corte de Justicia de la

Nación ha sustentado en torno a los alcances del principio de legalidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General.

46. A este respecto, la Corte ha determinado que dicho principio consiste en que los elementos esenciales de los tributos –tales como el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago– estén establecidos mediante un acto formal y materialmente legislativo, es decir, que provenga del órgano que tiene atribuida la función de crear leyes y en que dichos elementos esenciales estén determinados en la ley a efecto de proporcionar seguridad jurídica al contribuyente en el momento en que cumpla con sus obligaciones tributarias y evitar cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades hacendarias en la determinación y cobro respectivos.

47. Dicho criterio ha sido sustentado en las tesis de jurisprudencia de rubro y texto siguientes.

**IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.** El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la



En luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

**IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos 'contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes', no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también **exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén**

**consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras**, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida.

48. Asimismo, el Tribunal Pleno ha determinado que la garantía de seguridad jurídica que se tutela mediante el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General, tiene la finalidad de generar certidumbre al gobernado sobre qué hecho, acto o circunstancia se encuentra gravado, cuál será la base del tributo, qué tasa o tarifa debe aplicarse, cuándo se realizará el pago respectivo a efecto de que conozca con certeza qué cargos tributarios le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra.

49. Adicionalmente, dicho Tribunal Constitucional ha considerado que la reserva de ley que rige en la materia tributaria de nuestro orden jurídico es de carácter relativa en tanto que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, pues es suficiente que en el acto normativo primario se contengan los aspectos esenciales de la contribución, permitiendo parte de su regulación a otras fuentes



jurídicas distintas a la ley, siempre y cuando la complementación que se realice en tales remisiones se haga de manera subordinada y dependiente de la ley por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

50. Dicho entendimiento permite que en la ley se encomiende a la autoridad fiscal o a alguna otra de carácter administrativo, la fijación de uno o más componentes de alguna contribución, pero con la limitante de que en la propia ley se establezcan los lineamientos y principios que delimiten el margen de actuación de la autoridad exactora con la finalidad de proporcionar certeza jurídica al gobernado, respecto de la determinación y cumplimiento de la obligación tributaria de que se trate.

51. Tales consideraciones están sustentadas en la tesis y jurisprudencia emitidas por la Suprema Corte, que dicen:

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.** Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente

precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, **es útil acudir al de la reserva de ley**, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. **La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse**; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. **En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria.** Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, **pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador.** En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. **Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva.** Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que **en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal,** sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido



para las normas secundarias posteriores, **las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.**

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE EL CÁLCULO DE ALGÚN ELEMENTO DE LAS CONTRIBUCIONES CORRESPONDA REALIZARLO A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA NO CONLLEVA, NECESARIAMENTE, UNA TRANSGRESIÓN A ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL.**

Conforme a la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, el principio de legalidad tributaria garantizado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, implica el que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirven de base para realizar el cálculo de una contribución, fijándolos con la precisión necesaria que, por un lado, impida el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que directa o indirectamente participen en su recaudación y que, por otro, genere certidumbre al gobernado sobre qué hecho o circunstancia se encuentra gravado; cómo se calculará la base del tributo; qué tasa o tarifa debe aplicarse; cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo y, en fin, todo aquello que le permita conocer qué cargas tributarias le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra o pretenda ubicarse. En ese tenor, la circunstancia de que la determinación o cálculo preciso de alguno de los elementos que repercuten en el monto al que ascenderá una contribución corresponda realizarlo a una autoridad administrativa, no conlleva, por sí misma, una transgresión al principio constitucional de referencia, pues para cumplir con éste, en tal hipótesis, bastará que en las disposiciones formal y materialmente legislativas aplicables se prevea el procedimiento o mecanismo que aquélla debe seguir, con tal precisión que atendiendo al fenómeno que se pretende cuantificar, se impida su actuación arbitraria y se genere certidumbre al gobernado sobre los factores que inciden en sus cargas tributarias.

52. En ese sentido, el principio de reserva legal en materia tributaria se cumple cuando la ley contenga la regulación en detalle de los elementos de la contribución, para lo cual basta que fije los métodos, las reglas generales y los parámetros dentro de los cuales puede actuar la autoridad exactora, por lo que no cualquier remisión a la autoridad administrativa para la determinación de un sistema o mecanismo necesario para la cuantificación del tributo debe entenderse contrario a los principios de legalidad y reserva de ley, pues desde el punto de vista constitucional es aceptable que se le permita intervenir en el señalamiento de directrices o principios para fijar la base del impuesto, cuando se trata de materias técnicas o de indicadores económicos o financieros cuya expresión aritmética no pueda incorporarse al texto legal, porque dependa de diversas variables y circunstancias propias del momento y lugar en que se realiza el hecho imponible o generador de la obligación fiscal.

53. Es ilustrativa la siguiente jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto siguientes.

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. SU ALCANCE CUANDO EL LEGISLADOR FACULTA A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA ESTABLECER EL VALOR DE UN FACTOR DE ACTUALIZACIÓN QUE INCIDE EN EL MONTO DE LA BASE GRAVABLE O EN LA CUANTÍA DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ACCESORIA.**



Para verificar el apego al principio de legalidad tributaria, contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de los actos formal y materialmente legislativos en los que se faculta a una autoridad administrativa para establecer el valor de un factor que incide en el monto de la base gravable o tiene algún efecto sobre una obligación tributaria accesoria, pero constituye un parámetro que debe tomarse en cuenta por todos los contribuyentes que se ubiquen en el supuesto normativo, resulta relevante distinguir si la actividad encomendada a quien la aplica, se limita a recabar un dato que deriva del mercado, o bien constituye un valor que por la naturaleza del fenómeno a cuantificar implica, necesariamente, que un órgano técnico con base en los datos observados a lo largo del tiempo, y del análisis comparativo que realice de éstos, obtenga el valor que trasciende al monto de la respectiva obligación tributaria. En el primer supuesto, si la ley únicamente dispone que ese valor o precio debe tomarse en cuenta para efectos tributarios, sin precisar el mecanismo que seguirá para conocerlo, ello no implica dejar al arbitrio de la autoridad la fijación del monto correspondiente, pues al señalar que debe considerarse el valor que las fuerzas del mercado fijan en un momento específico a un determinado bien o a un indicador económico, la actividad técnica de la autoridad administrativa se limita a capturarlo de la realidad económica, lo que no significa comparar datos observados en diversos momentos, sino simplemente acudir a lo que en un momento dado revela el mercado, por lo que no queda al arbitrio de órganos ajenos al Poder Legislativo la determinación de los elementos que trascienden al monto de las cargas tributarias de los gobernados, pues será la realidad económica que se ordena valorar y no la voluntad de las autoridades administrativas la que determine la afectación patrimonial que una contribución o una obligación tributaria accesoria representa para los gobernados, sin desconocer que el órgano técnico competente puede incurrir en una aplicación incorrecta de la ley por una apreciación equivocada de esa realidad. En cambio, en el segundo supuesto, como sucede por ejemplo con el valor del Índice Nacional de Precios al Consumidor, sí es necesario que el legislador prevea qué procedimiento debe seguir el órgano técnico para obtener dicho valor, pues éste deriva de comparar el movimiento de los precios a lo largo del tiempo y para obtenerlo no basta con levantar datos del mercado relativos a un mismo

momento, sino que se comparan diversos valores (precios del mes base y del mes al que se refiere el Índice), y es la necesidad de acotar el arbitrio para realizar tal comparación, en aras de respetar el principio de legalidad tributaria, lo que torna indispensable prever en un acto formal y materialmente legislativo el procedimiento al cual debe sujetarse el órgano técnico que lleve a cabo la cuantificación y comparación de los valores observados en diversos momentos, de manera que se impida su actuación arbitraria y, además, se genere certidumbre a los gobernados sobre los factores que inciden en la cuantía de sus cargas tributarias.

54. Asimismo, el Tribunal Pleno ha matizado los criterios referidos en el sentido de que, si bien existe un cierto grado de tolerancia a favor del legislador al permitir que sus leyes contengan conceptos jurídicos indeterminados derivados de los límites inherentes al lenguaje y autorizando a que las autoridades administrativas, excepcionalmente, complementen la definición de alguno de los componentes del tributo, lo cierto es que dicha posibilidad no debe dar lugar a que el legislador prevea fórmulas legislativas que representen la indefinición casi absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, toda vez que, ello tiende a generar que se deje abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas, y no el legislador, las que generen la configuración de los tributos, lo cual puede generar el deber de pagar contribuciones imprevisibles y a título particular en perjuicio del contribuyente, por la falta de certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.



55. Lo anterior está sustentado en la jurisprudencia y tesis aislada, de rubros y textos siguientes:

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.** El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, **quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable**, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, **tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables** para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador **no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo**, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL NO TUTELA QUE LA DEBIDA DEFINICIÓN DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE UN TRIBUTO SE HAGA BAJO UN ENTORNO PROPORCIONAL Y EQUITATIVO.** La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos exige que los tributos se prevean en la ley y, de manera específica, sus elementos esenciales, para evitar que quede a la arbitrariedad de las

autoridades exactoras la fijación del gravamen, el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, y para que el particular pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir al gasto público, al ser el legislador y no otro órgano quien los precise. Asimismo, al atender a la interacción de dicho principio tributario con la garantía de seguridad jurídica, en su vertiente de certeza manifestada en un suficiente desarrollo normativo, ha sostenido que el legislador no debe prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ello se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas quienes generen la configuración de los tributos, o bien, que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público. Sin embargo, este Alto Tribunal no ha sostenido que en cumplimiento al principio de legalidad tributaria, el legislador esté obligado, adicionalmente, a tutelar los diversos principios de proporcionalidad y equidad, como si aquél fuera una meta-garantía constitucional que se infringiría siempre que se faltara a la proporcionalidad o a la equidad aunque, desde luego, el legislador debe velar por que no se violen los principios mencionados en último término, sin que ello derive del principio de legalidad tributaria.

**56. 2.2. Cumplimiento del principio de legalidad tributaria por lo que hace a las normas reclamadas [acto legislativo primario donde se establecen los elementos de la contribución; mecánica de cálculo para determinar la emisión de gases contaminantes y constitucionalidad de la facultad reglamentaria concedida a la Secretaría de Finanzas].** En principio, debe señalarse que en el fallo recurrido, el Juez de Distrito consideró, esencialmente, que las normas reclamadas vulneran el principio de legalidad tributaria, toda vez que la unidad de tonelada de emisiones de gases de efecto invernadero (GEI), *no se encuentra tasada en el código*



*financiero, en tanto no se encuentran descritas las bases para su cálculo y por ende no es factible su cómputo únicamente con base en la codificación relativa, e incluso, no se precisa que lo anterior deba referirse a diversa fuente legislativa, sino es a través de acuerdos administrativos, emitidos por una autoridad administrativa que tiene participación en la recaudación (Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de México), que se establecen las bases para el cómputo de la base de la tributación reclamada*

57. En ese sentido, consideró que el procedimiento para obtener la base gravable del impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera, es complejo, puesto que, para obtener la unidad de tonelada de gases de efecto invernadero (GEI), es necesario realizar diversas operaciones, para las cuales se toman en cuenta los factores de emisión respecto de los combustibles utilizados que generan los gases contaminantes, e luso y eficiencia de los equipos o sistemas de control, entre otros factores complejos y propios de la especialización que se trata.

58. Siendo que, a juicio del Juez Federal, estos elementos no están determinados de manera específica, como para dar lineamientos claros a la autoridad administrativa y evitar su discrecionalidad, y *tampoco lo son como para que el*

*particular tenga certeza de la forma en que se debe calcular la unidad de tonelada de los gases contaminantes, mismos que otorgan la base de la tributación; de ahí que se vulnere el principio de legalidad tributaria.*

59. Al respecto, este Tribunal **no comparte las consideraciones ni el sentido del fallo recurrido.** En principio, debe precisarse que este Tribunal Federal ya ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre el impuesto reclamado, aunque respecto a legislaciones anteriores a la actualmente impugnada, entre ellos, **los amparos en revisión 105/2023, 316/2023 y 408/2023**

60. En los precedentes referidos, se puntualizó que **la reserva legal en materia contributiva es de carácter relativa** y, por ende, el hecho de que exista remisión para efectos de la mecánica del cálculo de la base gravable que estableció el legislador, en forma alguna vulnera el principio de legalidad tributaria. En efecto, al resolver el Amparo en Revisión **408/2023** este Tribunal Colegiado, sostuvo, en lo que interesa, lo siguiente:

**Principios de legalidad y seguridad jurídica en materia tributaria**

Por otra parte, por lo que hace a lo manifestado por la quejosa **en el sentido de que las normas reclamadas no regulan de manera clara y detallada los elementos esenciales del tributo,**



ya que respecto a la base del impuesto, únicamente refiere que el impuesto se calculará en atención a cada tonelada de CO2 equivalente emitido, sin señalar el tratamiento para las fracciones excedentes de una tonelada o para las emisiones menores a la de una tonelada; **que la Regla I.7 establece una nueva metodología de cálculo para determinar la emisión de gases, la cual no se encuentra prevista en el Código Financiero del Estado de México y Municipios;** y que en relación con la cuota del impuesto, el legislador determinó de manera arbitraria que la cuota impositiva sería de \$43 (cuarenta y tres pesos) por cada tonelada, sin determinar el motivo por el cual se considera que es idónea para cumplir con el fin del impuesto o existiera una razón o justificación en criterios objetivo para ello, y que no se precisa la cuota aplicable a emisiones de menos de una tonelada, debe señalarse que también son infundadas.

Al respecto, es pertinente precisar que en un caso análogo, en el amparo en revisión 1051/2018, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consideró lo siguiente:

[...]

Consideraciones que se estima aplican al caso que se resuelve, ya que se aprecia que la Segunda Sala del Máximo Tribunal del país ha establecido **que el solo hecho de que la autoridad fiscal tenga injerencia en la circunstancia relativa al cálculo de un elemento de las contribuciones no implica per se que se violente el principio de legalidad tributaria, en razón de que hasta que en la ley se establezca un procedimiento o mecanismo que dicha autoridad debe seguir con precisión atendiendo al fenómeno a cuantificar, que se impida su actuación arbitraria y el contribuyente sepa a qué atenerse.**

Que precisado el alcance del principio de legalidad cuando el legislador habilita a una autoridad administrativa para establecer el valor de un factor que incide en el monto de la base gravable o en la cuantía de una obligación, debe

distinguirse si la actividad encomendada a quien la aplica, se limita a recabar un dato que deriva del mercado (primer supuesto), o bien constituye un valor que por la naturaleza del fenómeno a cuantificar implica, necesariamente, que un órgano técnico con base en los datos observados a lo largo del tiempo, y del análisis comparativo que realice de éstos, obtenga el valor que trasciende al monto de la respectiva obligación tributaria (segundo supuesto). En el primer caso no existe violación al citado principio, en la medida que el valor se fija por el mercado, por lo que la autoridad sólo captura dicho valor de la realidad económica. En cambio, en el segundo supuesto, para cumplir con el mencionado principio, sí es necesario que se prevea un procedimiento para obtener dicho valor, dadas las variaciones en el tiempo y para obtenerlo no basta levantar un dato en un momento, sino es necesario realizar un ejercicio de comparación, por lo que para acotar el arbitrio de la autoridad en dicho ejercicio debe preverse el procedimiento respectivo.

**En la especie, el legislador del Estado de México precisó que el pago del impuesto se determinará considerando la cuantía de la emisión contaminante de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea unitaria o cualquier combinación de ellos, expresada en toneladas, que descarguen las fuentes fijas ubicadas en territorio del Estado de México.**

Para la determinación de las toneladas descargadas a la atmósfera, se realizará la conversión a dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>) de cualquiera de los gases establecidos; lo anterior, multiplicando cada tonelada del tipo de gas distinto de CO<sub>2</sub> emitido por la equivalencia correspondiente, de acuerdo con la siguiente tabla:

[...]

El impuesto se causará en el momento que se descarguen gases a la atmósfera dentro del territorio y se determinará aplicando una cuota de 43 pesos por tonelada de dióxido de carbono, de acuerdo con la tabla de conversión; los



contribuyentes realizarán pagos mensuales a cuenta del impuesto anual, mediante la forma oficial aprobada por la autoridad fiscal, que deberá presentarse a más tardar el día diez del mes siguiente a aquél en el que se causó el impuesto correspondiente. La presentación de la declaración se deberá realizar en forma electrónica en el Portal de Servicios al Contribuyente del Gobierno del Estado de México, conforme a las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial.

Los contribuyentes pagarán anualmente el impuesto mediante la forma oficial aprobada por la autoridad fiscal, que deberá presentarse a más tardar el treinta de abril del Ejercicio Fiscal siguiente a aquél en el que se causó el impuesto correspondiente y se deberá realizar el pago de las diferencias que existan y de las fracciones de toneladas que no fueron declaradas mensualmente al ser menores a una tonelada, conforme a las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial.

Así, como puede verse la base imponible del tributo que grava la emisión de contaminantes se estableció por el legislador en el Código Financiero del Estado de México y Municipios.

De ese modo, la remisión normativa que a las Reglas de Carácter General, no trasgrede el principio de legalidad tributaria, ya que en el Código Financiero existió de un acto normativo primario por parte del legislador, ya que al ser relativo dicho principio y aplicable a los elementos cualitativos de las contribuciones (base), es factible que exista la intervención de otras fuentes normativas, como en el caso lo son las reglas, toda vez que precisamente en ellas se prevén los elementos, procedimientos, mecanismos y metodologías que la autoridad fiscal debe seguir con precisión para efectos de integrar la base imponible; por lo que en ningún momento se está delegando en una autoridad administrativa Federal, la facultad de

ANDRES DONALDO ROJAS MARTINEZ  
706662305866632000000000000000000022124  
15/01/26 14:53:47

**determinar la base del impuesto que grava la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua.**

Ello, porque, como se **dijo, fue el legislador quien estableció en el código cuál es la base del referido impuesto.** Por el contrario, la actuación del legislador estatal consiste en, como se dijo, una remisión normativa a un ordenamiento expedido por una autoridad administrativa que permite complementar la base del impuesto a la emisión de contaminantes, al establecer elementos, parámetros, procedimientos y metodologías aplicables para determinar de mejor manera la base gravable.

Entonces debe quedar establecido que las reglas de las resoluciones misceláneas fiscales que emite la autoridad administrativa, son actos materialmente legislativos cuyo dictado **encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en la ley, al tenor de la cual, una autoridad administrativa diversa al titular del Ejecutivo, es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales, cuya finalidad sea pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento, generalmente con el objeto de regular su aplicación, en tratándose de cuestiones técnicas que, por su complejidad o minucia, es conveniente que sea desarrolladas con mayor precisión.**

Tales atribuciones, son acorde al principio de división de poderes, contenido en la Constitución, al derivar de la atribución conferida al Poder Ejecutivo, para emitir disposiciones de observancia general sujetos a principios de preferencia o primicia de ley.

Lo anterior encuentra apoyo en la jurisprudencia 2a./J. 143/2002, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dispone:

**“DIVISIÓN DE PODERES. LA FACULTAD CONFERIDA EN UNA LEY A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA EMITIR DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL,**



## NO CONLLEVA UNA VIOLACIÓN A ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL [...]

61. Del anterior precedente, este Tribunal emitió la tesis

II.2o.A.35 A (11a.) de contenido siguiente:

**IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA. LOS ARTÍCULOS 69 S A 69 S SEXIES DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, VIGENTES EN 2023, QUE LO PREVÉN, AL REMITIR A LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL QUE EMITE LA SECRETARÍA DE FINANZAS LOCAL PARA EL PAGO DE LAS DIFERENCIAS Y DE LAS FRACCIONES DE TONELADAS NO DECLARADAS MENSUALMENTE, NO VIOLAN LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y DE SEGURIDAD JURÍDICA.**

Hechos: Se promovió amparo indirecto contra los artículos 69 S a 69 S Sexies del Código Financiero del Estado de México y Municipios, adicionados mediante decreto publicado en el Periódico Oficial local el 21 de diciembre de 2022, que regulan el impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, al considerar que violan los principios de legalidad tributaria y de seguridad jurídica, porque no regulan clara y detalladamente los elementos esenciales del tributo y remiten a las reglas de carácter general emitidas por la Secretaría de Finanzas local para el pago de las fracciones de toneladas.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que los artículos 69 S a 69 S Sexies del referido código, vigentes en 2023, al remitir a las Reglas de Carácter General **que emite la Secretaría de Finanzas local para el pago de las diferencias y de las fracciones de toneladas no declaradas mensualmente, no violan los principios de legalidad tributaria y de seguridad jurídica.**

**Justificación:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el amparo en revisión 1051/2018, sostuvo que el solo hecho de que la autoridad fiscal tenga injerencia en el





efecto del cálculo o mecánica de cálculo de la base impositiva del impuesto ecológico referido, **en forma alguna viola el principio de legalidad, en tanto la reserva de ley en materia de contribuciones es relativa.** Siendo que, el impuesto reclamado, **conforme al texto vigente para 2024, también establece los elementos esenciales de la contribución, al prever lo siguiente:**

**Artículo 69 S.-** Están obligadas al pago de este impuesto, las personas físicas y jurídicas colectivas, que cuenten con fuentes fijas, dentro del territorio del Estado de México, que emitan gases contaminantes a la atmósfera, cuya suma de emisiones de dióxido de carbono, metano y óxido nítrico, ya sea de forma unitaria o de cualquier combinación de ellos, sea igual o mayor a una tonelada de dióxido de carbono equivalente (t CO<sub>2</sub>e) al mes.

Se considera fuente fija, a toda instalación en un lugar determinado, en forma permanente, para desarrollar operaciones o procesos industriales, comerciales, de servicios y cualquier otra actividad que genere emisiones contaminantes a la atmósfera. Para los efectos de este impuesto, se considera como emisión de gases contaminantes a la atmósfera, a la descarga directa a la atmósfera de dióxido de carbono, metano y óxido nítrico, ya sea de forma unitaria o de cualquier combinación de ellos.

Las descargas directas las constituyen las emisiones de dióxido de carbono, metano y óxido nítrico que se emiten en los procesos y actividades de las fuentes fijas.

**Artículo 69 S Bis.-** El pago del impuesto al que se refiere el artículo anterior, se determinará considerando la suma de las emisiones contaminantes de dióxido de carbono, metano y óxido nítrico, ya sea de forma unitaria o cualquier combinación de estas, expresada en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO<sub>2</sub>e) o la fracción de tonelada por mes, según corresponda.

Para la determinación de las toneladas o fracciones de toneladas descargadas a la atmósfera, se realizará la

conversión a dióxido de carbono equivalente (CO<sub>2</sub>e) de cualquiera de los gases establecidos en este artículo, multiplicando cada tonelada del tipo de gas distinto de CO<sub>2</sub> emitido por la equivalencia correspondiente, de acuerdo con la siguiente tabla:

Nombre del Gas	Composición Molecular	Toneladas	Equivalencia CO <sub>2</sub>
Dióxido de carbono	CO <sub>2</sub>	1	1
Metano	CH <sub>4</sub>	1	28
Oxido Nitroso	N <sub>2</sub> O	1	265

Para los efectos de este impuesto, las descargas contaminantes a la atmósfera se calcularán de acuerdo con la metodología para el llenado de la Licencia de Operación o funcionamiento; o la Cédula de Operación Anual o Integral, según corresponda a su jurisdicción, establecida por la autoridad competente en materia ambiental, la cual también se encontrará prevista en las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial.

**Artículo 69 S Ter.-** Este impuesto se causará en el momento que se realicen las descargas de los gases contaminantes a la atmósfera y se determinará aplicando una cuota de 58 pesos por tonelada y la parte proporcional de la cuota, a la fracción de tonelada de dióxido de carbono equivalente, de acuerdo con lo establecido en el artículo anterior.

El impuesto se causará en los casos en que las emisiones mensuales de gases contaminantes a la atmósfera, sean iguales o superiores a una tonelada.

Los contribuyentes que reduzcan sus emisiones de CO<sub>2</sub> derivado de la implementación de energías limpias o tecnologías sustentables, ya sea mediante fuentes fijas o móviles, podrán compensar hasta un 30% de los recursos reportados por tales conceptos en el Ejercicio Fiscal anterior, contra el impuesto que se determine en la declaración anual, de conformidad con el procedimiento previsto en las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial.

Se podrán considerar como acciones de implementación de energías limpias o tecnologías sustentables las siguientes:



- a) Reemplazo del parque vehicular incorporando automotores híbridos.
- b) Reemplazo del parque vehicular incorporando automotores eléctricos.

**Artículo 69 S Quáter.-** Los contribuyentes presentarán declaraciones mensuales, mediante la forma oficial aprobada por la autoridad fiscal, a más tardar el día diez del mes siguiente a aquél en el que se causó el impuesto, y serán a cuenta del impuesto anual, que deberá presentarse en el mes de julio del Ejercicio Fiscal siguiente a aquél en el que se causó, de conformidad con lo previsto en las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial.

**Artículo 69 S Quinquies.-** Los contribuyentes obligados al pago de este impuesto, además de las obligaciones ya establecidas en este Código y en las demás disposiciones aplicables, tendrán las siguientes:

- I. Presentar el comprobante del registro respectivo ante la autoridad competente, según corresponda;
- II. Derogada.
- III. Llevar un Registro de Emisiones Contaminantes. Para el correcto cumplimiento de las obligaciones citadas, la Secretaría emitirá las Reglas de Carácter General correspondientes, que serán publicadas en el Periódico Oficial.

**Artículo 69 S Sexies.-** En lo no previsto en la presente Sección, se aplicará de manera supletoria, la Ley General de Cambio Climático, así como el Código para la Biodiversidad del Estado de México, en tanto sus disposiciones no resulten contrarias a la naturaleza del presente Código. Los recursos recaudados derivados del impuesto previsto en esta Sección, se destinarán a acciones para garantizar el derecho de las personas a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar.

63. Lo expuesto con antelación, permite colegir que los

**elementos del impuesto** se integran de la siguiente manera:

- **Sujeto.** Las personas físicas y jurídicas colectivas que

cuenten con fuentes fijas dentro del territorio del Estado de México

- **Objeto.** Emisión de gases contaminantes a la atmósfera de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea unitaria o cualquier combinación de ellos, expresada en toneladas, que descarguen las fuentes fijas, tal y como lo prevén los diversos artículos 69 S Bis y 69 Ter (actividad o hecho que se encuentre sujeto a gravamen).
- **Tasa.** 58 pesos por tonelada y la parte proporcional de la cuota, a la fracción de tonelada de dióxido de carbono equivalente
- **Base.** Cantidad de contaminantes de descargas directas o indirectas a la atmósfera por el ente generador de contaminación, que se mide en toneladas bajo la composición molecular de dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>), Metano (CH<sub>4</sub>) y óxido nitroso (N<sub>2</sub>O).
- **Forma y época de pago.** Pagos mensuales, mediante la forma oficial aprobada por la autoridad fiscal, que deberá presentarse a más tardar el día diez del mes siguiente a aquel en el que se causó el impuesto correspondiente; y, de manera anual deberá presentarse a más tardar en el mes de julio del ejercicio fiscal siguiente a aquel en el que se causó el impuesto respectivo.

64. Como se aprecia, el legislador del Estado de México estableció que el pago del impuesto se determinará considerando la cuantía de la emisión contaminante de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea unitaria o cualquier combinación de ellos, *expresada en toneladas, que descarguen las fuentes fijas ubicadas en territorio del Estado de México.*

65. Para la determinación de las toneladas descargadas a la atmósfera, se realizará la conversión a dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>) de cualquiera de los gases establecidos; lo anterior,



multiplicando cada tonelada del tipo de gas distinto de CO2 emitido por la equivalencia correspondiente, de acuerdo con la siguiente tabla:

Nombre del Gas	Composición Molecular	Toneladas	Equivalencia
Dióxido de Carbono	CO2	1	1
Metano	CH4	1	28
Óxido Nitroso	N2O	1	265

66. Así, como puede verse, **la base imponible del tributo que grava la emisión de contaminantes se estableció por el legislador en el propio Código Financiero del Estado de México y Municipios. El elemento esencial de la contribución, a saber, la base, se encuentra en ley formal y material.** De ese modo, la remisión normativa a las Reglas de Carácter General, **no trasgrede el principio de legalidad tributaria, ya que en el Código Financiero existió de un acto normativo primario por parte del legislador, ya que al ser relativo dicho principio y aplicable a los elementos cualitativos de las contribuciones (base), es factible que exista la intervención de otras fuentes normativas, como en el caso lo son las reglas, toda vez que precisamente en ellas se prevén los elementos, procedimientos, mecanismos y**

**metodologías que la autoridad fiscal debe seguir con precisión para efectos de integrar la base imponible**; por lo que en ningún momento se está delegando en una autoridad administrativa la facultad de determinar la base del impuesto que grava la emisión de gases contaminantes.

67. Como se ha explicado, fue el legislador quien estableció en el código cuál es la base del referido impuesto. De ahí que la remisión normativa a un ordenamiento expedido por una autoridad administrativa que permite complementar la base del impuesto a la emisión de contaminantes, al establecer elementos, parámetros, procedimientos y metodologías aplicables para determinar de mejor manera la base gravable.

68. Entonces debe quedar establecido que las reglas de carácter general que emite la autoridad administrativa, son actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en la ley, al tenor de la cual, una autoridad administrativa diversa al titular del Ejecutivo, es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales, cuya finalidad sea pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento, generalmente con el objeto de regular su aplicación, en tratándose de cuestiones técnicas que, por su complejidad o minucia, es conveniente que sea desarrolladas con mayor precisión.



69. Tales atribuciones, son acorde al principio de división de poderes, contenido en la Constitución, al derivar de la atribución conferida al Poder Ejecutivo, para emitir disposiciones de observancia general sujetos a principios de preferencia o primicia de ley.

70. En las relatadas circunstancias, a juicio de este Tribunal Colegiado resultan **fundados** los agravios planteados por la autoridad responsable, toda vez que las normas transcritas no vulneran el principio de legalidad tributaria, ya que sí contienen los elementos esenciales del impuesto a la emisión de gases contaminantes.

71. Esto implica, a su vez, que **no asista la razón a la persona quejosa al señalar que las referidas normas legislativas no establecen el cálculo para determinar las emisiones contaminantes de base de impuesto y que resulta inconstitucional la facultad reglamentaria –primer concepto de violación–**; pues como se ha expuesto, en el Código Financiero sí se establecen los elementos de la contribución, siendo que resulta dable que sean en las Reglas Generales Administrativas reclamadas, donde se precisen los procedimientos, mecanismos y metodologías que la autoridad fiscal debe seguir con precisión para integrar la base imponible, *lo que no implica que se delegue en una autoridad*

*administrativa la facultad de determinar la base del impuesto, ya que fue el legislador quien la estableció; de ahí que la remisión a un ordenamiento expedido por una autoridad administrativa sólo la complementa con sus parámetros, procedimientos y metodologías aplicables para determinarla de mejor manera.*

72. No es impedimento a lo anterior, los argumentos expuestos por la quejosa recurrente adhesiva, toda vez que como quedó evidenciado en los párrafos precedentes, las normas reclamadas cumplen con los principios de legalidad tributaria al establecer en una disposición legal, formal y materialmente, todos y cada uno de los elementos de la contribución que nos ocupa.

73. Por otra parte, respecto de los diversos argumentos de la persona quejosa recurrente adherente, en los cuales cuestiona o controvierte los motivos de agravio expresados por la responsable recurrente principal, los mismos devienen en **inoperantes**, toda vez que la materia de dicha adhesión es la sentencia dictada en el juicio de amparo, no la legalidad o eficacia de los agravios expresados en el recurso del que deriva.

74. Es aplicable al caso, la jurisprudencia PC.III.A. J/16 A (11a.) localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la



Federación, Libro 14, Junio de 2022, Tomo VI, página 5843, de rubro y texto:

**REVISIÓN ADHESIVA. ES PROCEDENTE AUN CUANDO QUIEN LA INTERPONGA SE LIMITE A CONTROVERTIR LOS AGRAVIOS VERTIDOS POR SU CONTRAPARTE EN EL RECURSO DE REVISIÓN PRINCIPAL, AUNQUE TALES MANIFESTACIONES DEBEN CALIFICARSE COMO INOPERANTES.**

**Hechos:** Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes sostuvieron posturas encontradas respecto a determinar si es o no procedente el recurso de revisión adhesiva, cuando los agravios expuestos se limitan a controvertir los diversos agravios hechos valer por su contraparte en el recurso de revisión principal.

**Criterio jurídico:** El Pleno en Materia Administrativa del Tercer Circuito determina que la revisión adhesiva es procedente aun cuando quien la interponga sólo se limite a controvertir los Agravios hechos valer por su contraparte en el recurso de revisión principal, sin embargo, tales manifestaciones deben calificarse como inoperantes.

**Justificación:** Lo anterior es así, pues no existe a nivel constitucional ni legal, restricción expresa o motivo de desechamiento manifiesto de la revisión adhesiva cuando los agravios ahí expuestos se constriñan a controvertir las manifestaciones vertidas en el recurso de revisión principal. De ahí que no existe una justificación válida para restringir la procedencia de la revisión adhesiva en estos casos, al contrario, debe optimizarse el derecho a la tutela judicial efectiva, pues una interpretación restrictiva resultaría en su desechamiento injustificado con base en un análisis de fondo de los argumentos vertidos en el escrito respectivo. Además, en la Constitución General también se encuentra el principio pro persona, que se materializa en distintos subprincipios, entre los cuales se encuentra el de in dubio pro actione, que constituye su dimensión en el ámbito procesal, por lo que la procedencia de la revisión adhesiva no está supeditada a la idoneidad de los agravios que se formulen, sino al cumplimiento de los requisitos previstos por el artículo 82 de la Ley de Amparo, en tanto que el análisis de los argumentos

expresados en el escrito respectivo constituye una cuestión vinculada con el fondo de la propia revisión adhesiva, cuya eficacia será objeto de análisis por parte del Tribunal Colegiado de Circuito respectivo, en el supuesto de colmarse los requisitos formales necesarios para llevar a cabo dicho estudio. Sin embargo, deben calificarse como inoperantes los agravios de la revisión adhesiva cuando se encuentran encaminados a controvertir los argumentos vertidos por su contraparte en el recurso de revisión principal, pues su materia es la sentencia dictada en el juicio de amparo, no la legalidad o eficacia de los agravios expresados en el recurso del que deriva.

75. Atento a lo anterior, por **un lado**, ante lo fundado de los asertos de la responsable recurrente, resulta procedente **revocar la concesión de amparo sustentada en la vulneración del principio de legalidad;** y, en segundo lugar, ante lo inatendible e inoperante de los conceptos de agravio propuestos por la persona quejosa recurrente adherente, lo procedente es declarar **infundado el recurso de revisión adhesivo.**

76. Por otra parte, resulta improcedente el estudio del agravio de la quejosa recurrente principal relacionado con los efectos de la concesión otorgada, toda vez que en términos de las consideraciones precedentes, la misma ha quedado insubsistente.

77. Finalmente, son inatendibles el resto de los agravios que la responsable recurrente propone respecto a que el Congreso Estatal está facultado para la emisión de las normas

reclamadas, ya que los agravios deben estar encaminados a controvertir las consideraciones de la sentencia recurrida, lo que en la especie no se satisface, porque en la sentencia recurrida se declaró la inconstitucionalidad de las normas reclamadas, únicamente, atendiendo al tema de legalidad tributaria y, por esa razón, no existe algún pronunciamiento en torno a los referidos temas de constitucionalidad.

78. Así que, al haber resultado fundado el agravio de la responsable recurrente e infundado el de la persona quejosa en su recurso adhesivo, este órgano jurisdiccional **reassume jurisdicción**, por lo que con fundamento en el artículo 93, fracción VI, de la Ley de Amparo y, toda vez que no existe causal de improcedencia planteada por las partes pendiente de análisis y este Tribunal Colegiado no advierte de oficio la actualización de alguna diversa, procede el estudio de los conceptos de violación no analizados por el Juez Federal.

79. **3. ¿Los preceptos 69 S a 69 Sexies reclamados invaden la esfera de la federación al gravar el consumo de energía eléctrica y las fuentes fijas de jurisdicción federal?**

A juicio de este Tribunal Colegiado, la respuesta a este problema constitucional planteado **es negativa** y, para establecer las razones de ello se examinará en lo individual lo relativo a si se grava el consumo de energía eléctrica y,

posteriormente, si el legislador mexiquense puede gravar fuentes fijas que estén en el territorio del Estado de México, pese a que sean de jurisdicción federal.

80. **3.1. ¿El legislador local puede gravar la emisión de gases contaminantes que provengan de fuentes fijas de jurisdicción federal?** En sus conceptos de violación la persona quejosa sostiene que los artículos reclamados con contrarios al artículo 73, fracción XXIX-G y 124 Constitucionales, porque el legislador estatal no tiene facultades para legislar en materia ecológica respecto de fuentes fijas de jurisdicción federal, pues ello le corresponde al legislador federal en términos de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente así como su Reglamento en Materia de Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes.

81. Sostiene que el artículo 69 S reclamado, señala que los sujetos obligados son las personas físicas y jurídicas que cuenten con fuentes fijas, sin distinguir si se trata de fuentes de jurisdicción federal o de jurisdicción estatal o municipal, lo que provoca la invasión de esferas.

82. Explica que el legislador determinó que para determinar la base gravable se podrá considerar la licencia de operación o la Cédula de Operación Anual **y que esta es de aplicación exclusiva para fuentes emisoras de**



**contaminantes de jurisdicción federal como se desprende de los artículos 111 Bis y 112 Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente y 9, 11 y 12 de su Reglamento en Materia de Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes.**

83. Expone que se estableció una contribución a cargo de contribuyentes respecto de los cuales carece de jurisdicción el legislador local, al tratarse de fuentes fijas de jurisdicción federal, de las que no realizó exclusión alguna.

84. A juicio de este Tribunal Colegiado, el anterior agravio resulta **infundado** y, para establecer las razones de ello, conviene precisar que el tema debatido en el caso, ya ha sido objeto de análisis tanto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la controversia constitucional 56/2017, como por la Segunda Sala de ese alto tribunal.

85. En efecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la controversia constitucional 56/2017, en sesión de once de febrero de dos mil diecinueve, precisó, que si bien las contribuciones impugnadas (impuestos ecológicos) se relacionan con la materia ambiental, lo cierto es que para dilucidar si en el caso existió invasión de esferas competenciales mediante la imposición de contribuciones en





Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve que para dilucidar si la competencia para legislar en materia de impuestos ecológicos, en estricto sentido, es concurrente con las Legislaturas de las entidades federativas o es exclusiva del Congreso de la Unión, debe estarse sólo a las disposiciones de la Constitución General que prevén las facultades en materia impositiva y no a lo dispuesto en las leyes generales en materia ambiental.

Justificación: El Pleno de este Alto Tribunal ha determinado en diversos asuntos que la potestad tributaria se encuentra establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a través de un sistema complejo que incluye concurrencias, facultades exclusivas y restricciones expresas. Además, la regulación de la materia sustantiva medio ambiental, por un lado, y de la competencia o potestad tributaria para establecer impuestos ecológicos en sentido estricto, por otro, constituyen temas distintos. Por tanto, el tópico competencial debe examinarse y resolverse estrictamente bajo la óptica tributaria dispuesta a nivel constitucional, sin acudir a leyes generales ambientales.

87. También en la tesis 2a. XXV/2020 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo la facultad tributaria concurrente entre la Federación y las Entidades Federativas, respecto al objeto de los gravámenes impugnados, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 79, octubre de 2020, Tomo I, página 1048, de rubro y texto:

**IMPUESTOS ECOLÓGICOS O COSTO EFICIENTES. LOS DENOMINADOS "POR LA EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA", "POR LA EMISIÓN DE CONTAMINANTES AL SUELO, SUBSUELO Y AGUA", ASÍ COMO "AL DEPÓSITO O ALMACENAMIENTO DE RESIDUOS", REGULADOS EN LOS ARTÍCULOS 14 A 34 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE**

## ZACATECAS, NO INVADEN LA COMPETENCIA EXCLUSIVA DE LA FEDERACIÓN.

Hechos: Personas morales promovieron juicio de amparo indirecto contra, entre otros, los artículos 14 a 34 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, con motivo de su entrada en vigor, aduciendo que tales preceptos violan la esfera competencial federal.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que los artículos 14 a 34 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas no transgreden la competencia exclusiva del Congreso de la Unión para imponer contribuciones.

Justificación: Por lo que hace al impuesto por la emisión de gases a la atmósfera, ésta no constituye una actividad de explotación del espacio situado sobre el territorio nacional, pues a través de ella lo que se utiliza es el aire, no como materia para la obtención de algún producto o beneficio, sino que únicamente funge como un mero receptor de las sustancias contaminantes, por lo que su previsión constitucional no se determina por los artículos 27, 42 y 48 de la Constitución General. En relación con el impuesto por la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, la competencia concurrente para establecer tributos en materia de control y prevención de la contaminación del agua a través de la descarga de aguas residuales, se refiere a que la descarga se realice en aguas de jurisdicción estatal que son aquellas que no se encuentren comprendidas en el párrafo quinto del artículo 27 constitucional, o que estando comprendidas en dicho precepto, hayan sido asignadas al Estado, debido a que la descarga de contaminantes al agua no constituye una actividad de explotación de dicho recurso natural. Respecto del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, **este tributo grava el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, situados en el Estado de Zacatecas**, entendiéndose como residuo cualquier material generado en los procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó. **Por tanto, el objeto del citado gravamen no corresponde con alguna de las facultades exclusivas del Congreso de la Unión para establecer contribuciones en términos de los artículos 73, fracción**



XXIX, 117, 118 y 131 de la Constitución General, por lo que es una facultad tributaria concurrente entre la Federación y las entidades federativas, en el ámbito de sus respectivas competencias.

88. En la citada ejecutoria la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que, por lo que hace al impuesto por la emisión de gases a la atmósfera, **ésta no constituye una actividad de explotación del espacio situado sobre el territorio nacional, pues a través de ella lo que se utiliza es el aire, no como materia para la obtención de algún producto o beneficio, sino que únicamente funge como un mero receptor de las sustancias contaminantes,** por lo que su previsión constitucional no se determina por los artículos 27, 42 y 48 de la Constitución General; por tanto, el objeto del citado gravamen no corresponde con alguna de las facultades exclusivas del Congreso de la Unión para establecer contribuciones en términos de los artículos **73, fracción XXIX, 117, 118 y 131 de la Constitución General, por lo que es una facultad tributaria concurrente entre la Federación y las entidades federativas, en el ámbito de sus respectivas competencias.**

89. En esas condiciones, acorde a lo resuelto por el Alto Tribunal, **los artículos reclamados no invaden la potestad tributaria exclusiva de la Federación, en tanto que no gravan las actividades de jurisdicción federal –como puede**

ser la minería, hidrocarburos, entre otros—, **sino la emisión de gases a la atmosfera, por lo que dicha actividad se trata de una facultad tributaria concurrente entre la Federación y las entidades federativas.**

90. Lo cual permite gravar las “externalidades negativas al ambiente” que acontecen en el territorio de la entidad federativa respectiva, en este caso, el Estado de México, **con entera independencia de que las actividades que produzcan dicha contaminación atmosférica sean de jurisdicción federal.**

91. Siendo que, como lo ha expuesto la línea de precedentes de la Suprema Corte, **la facultad para imponer “impuestos ecológicos” no es exclusiva de la Federación, sino que es materia concurrente.**

92. De ahí que **las normas federales en materia ambiental no pueden ser el parámetro para determinar la competencia en materia fiscal;** pues aunque dichos impuestos tiendan a fines fiscales, lo cierto es que, no por ello, dejan de ser atinentes al régimen de concurrencia impositiva que deriva de la interpretación del artículo 73, fracción XXIX, 117, 118 y 131 de la Constitución General.



93. Por lo anterior, es que este Tribunal Federal, considera **infundado** el concepto de violación que en este apartado se analiza.

94. 3.2. **¿Los artículos 69 S a 69 S Sexies reclamados gravan el consumo de energía eléctrica, invadiendo la esfera de facultades del Congreso de la Unión?** Señala que los artículos impugnados son contrarios al orden constitucional, porque gravan las descargas directas de gases como la energía eléctrica, cuya facultad es exclusiva de la Federación y no del legislador estatal.

95. Que de conformidad con la fórmula para calcular las emisiones a la atmosfera por concepto de consumo de energía eléctrica, estableciendo un gravamen por dicho consumo, se transgrede la prohibición constitucional.

96. Dice que la habilitación de conformar la base del impuesto consistente en la emisión de gases de efecto invernadero a la atmosfera por el consumo de energía eléctrica, así como el factor de emisión trastoca la competencia exclusiva del Congreso de la Unión, porque el legislador no puede gravar la energía eléctrica ya sea por medio de su consumo o producción.

97. Es **infundado** el concepto de violación acabado de sinterizar y, para establecer las razones de ello, en principio, se hará alusión a la línea jurisprudencial que ha sostenido la Suprema Corte respecto al ámbito de competencia con el que cuentan las legislaturas locales para emitir los llamados impuestos ecológicos y, posteriormente, con base en tales precedentes, se establecerán las razones por las cuales el impuesto reclamado en forma alguna está gravando el consumo de energía eléctrica.

98. **3.2.1. Competencia para imponer impuestos ecológicos por parte de las entidades federativas.** Al resolver la controversia constitucional **56/2017**, el Pleno de la Suprema Corte sostuvo que la facultad con la que cuenta el Congreso de la Unión para legislar en determinadas materias *no necesariamente corresponde a la facultad exclusiva para establecer contribuciones sobre ciertos rubros*. Por tanto, la facultad federal para legislar en determinada materia no conlleva una potestad tributaria exclusiva de la Federación para establecer contribuciones sobre cualquier cuestión propia de la materia que se regula.

99. A partir de lo anterior, para determinar si con el establecimiento de contribuciones sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales, a los que se refieren los



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

párrafos cuarto y quinto del artículo 27 constitucional, se invadieron esferas competenciales tributarias exclusivas de la Federación, la Suprema Corte procedió a analizar el objeto de cada uno de los tributos impugnados.

100. Por lo que hace al impuesto por la emisión de Gases a la Atmósfera, regulado en los artículos 14 a 19, de la Ley de Hacienda de Zacatecas, en la controversia del conocimiento, **se determinó que la emisión de gases a la atmósfera no constituye una actividad de explotación de dicho recurso natura (minería), pues a través de ella el aire no se utiliza como materia para la obtención de algún producto o beneficio, sino que únicamente funge como un mero receptor de las sustancias contaminantes**, como el espacio específico sobre el cual se vierten y el cual se afecta; por ende, dicha contribución no invade la esfera de competencia federal.

Al respecto, el Pleno sostuvo:

**[R]esulta necesario entender en primer lugar, que la emisión de gases a la atmosfera se encuentra estrechamente relacionada con la calidad del aire como bien jurídico tutelado.** En esa tesitura, debe reconocerse que el recurso natural comprometido con esta actividad específica no es como tal el espacio situado sobre el territorio nacional, **sino específicamente el aire**, por lo que su previsión constitucional no viene determinada por los artículos 27, 42 y 48 constitucionales.

[...]

Esto se explica además, en atención a la naturaleza y la

razón por la cual se les agrega el apellido de “ecológicos” a estos impuestos, **pues su objeto se centra en aquellas actividades que generan externalidades negativas al medio ambiente**, de tal suerte que lo que se busca con su establecimiento es que quien las realice asuma o internalice los costos, propiciando así el interés por la generación de tecnología menos contaminante, o bien por cuidar de mejor manera la actividad que se está desarrollando para no afectar el medio ambiente. De lo contrario, esto es, de no trasladar dichos costos a quien los genera, se obliga a la sociedad en su conjunto a asumirlos. Es esta la diferencia por la cual se le pone el apellido de “ecológico” al impuesto tradicionalmente conocido.

101. Así, el Pleno refirió que de la lectura del artículo 14 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, se desprende que el objeto del impuesto local **consiste en la emisión a la atmósfera de determinadas sustancias, la que se encuentra estrechamente relacionada con la calidad del aire como bien jurídico tutelado**. Por tanto, consideró que el recurso natural comprometido con esa actividad específica no es como tal el espacio situado sobre el territorio nacional, sino específicamente el aire, por lo que su previsión constitucional no viene determinada por los artículos 27, 42 y 48 constitucionales.

102. Con relación al impuesto por la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, establecido en los artículos 20 a 27, de la Ley de Hacienda reclamada, se dijo que la competencia concurrente para establecer tributos en materia de control y prevención de la contaminación del agua a través

de la descarga de aguas residuales, se encuentra limitada a que dicha descarga se realice en aguas de jurisdicción estatal que son aquellas que no se encuentren comprendidas en el párrafo quinto del artículo 27 constitucional, o que estando comprendidas, hayan sido asignadas al Estado debido a que la descarga de contaminantes al agua no constituye una actividad de explotación de dicho recurso natural, ya que ésta no se utiliza como materia para la obtención de algún producto o beneficio, sino que es solamente un receptor de las sustancias contaminantes.

103. Por último, respecto del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, dispuesto dentro de los artículos 28 a 34 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, el Tribunal Pleno consideró que este tributo grava el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, situados en el Estado de Zacatecas, entendiéndose como residuo cualquier material generado en los procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó.

104. Por otra parte, en seguimiento a la línea jurisprudencial de nuestra Corte Constitucional, en el amparo en revisión **1071/2018**, la Segunda Sala retomó este precedente y,

al respecto, consideró que el impuesto por remediación ambiental en la extracción de minerales, regulado de los artículos 8 a 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, **sí invadía la esfera de la Federación.**

105. Ello, toda vez que el Congreso tiene facultad para establecer contribuciones **“sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27[Constitucional]”**. En el entendido de que, la explotación incluye no solo la extracción de las sustancias a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 27 Constitucional, sino también la remoción de los suelos o sustancias iguales a las que componen los terrenos, por lo cual, **“gravar tal remoción de suelo, que se insiste, es parte de la explotación, se trata de una competencia exclusiva de la Federación”**.

106. Como se aprecia del anterior precedente, si bien el impuesto hacía alusión a la “remediación ambiental”, **lo cierto es que no era dable gravar la extracción del suelo y subsuelo –remoción del suelo–, pues ello constituye un tributo sobre la “actividad” exclusiva de la Federación y no así, propiamente, sobre las externalidades contaminantes de dicha actividad,** es decir, que grave el resultado contaminante derivado de la minería, en tanto, pretextando la



denominación “ecológica”, pretendió gravar la actividad minera misma.

107. Finalmente, el precedente más relevante sobre el análisis que debe realizarse para determinar si un determinado impuesto ecológico vulnera o no la esfera de la federación, lo constituye la Controversia Constitucional 119/2020. En dicho precedente, se examinó si, efectivamente, el impuesto ambiental por la emisión de gases contaminantes a la atmósfera del Estado de Baja California, tenía una naturaleza “ambiental” para efectos de la competencia tributaria. El Tribunal Constitucional consideró que no era así, por las siguientes consideraciones:

En función de dicha litis, este Tribunal Pleno estima que asiste la razón a la parte accionante, pues efectivamente del análisis de los distintos elementos que conforman el impuesto cuestionado, **se aprecia que el hecho imponible no lo constituye la emisión a la atmósfera de sustancias contaminantes sino la venta y expendio de gasolina, diésel, gas natural y gas LP al consumidor final.**

Esto, porque de conformidad con el artículo 134 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California, los sujetos obligados a pagar el impuesto son las personas físicas, morales y las unidades económicas que tengan instalaciones o fuentes fijas en las que se expendan al consumidor final bienes o productos que generen emisiones a la atmósfera. Por su parte, el diverso 135 establece que la base del impuesto está determinada por la cantidad de producto adquirido por el consumidor. El numeral 136 establece la determinación de la base gravable del impuesto. Y finalmente, el artículo 136-4 precisa que el impuesto se causa al momento en que se entrega materialmente el bien o producto contaminante

cuya utilización o consumo genera emisiones a la atmósfera objeto de este impuesto.

Estos elementos permiten sostener **que la conducta que da lugar a la contribución es realmente la venta final de estos productos al consumidor**, siendo los sujetos obligados a pagarla quienes los venden, no quienes los adquieren, pues el objeto del impuesto es la emisión a la atmósfera de determinadas sustancias que se generan por la utilización de bienes o consumo de productos contaminantes en el Estado de Baja California, **pero la base imponible es el total de kilogramos de las sustancias contaminantes a la atmósfera por los bienes o productos adquiridos por el consumidor final**, lo que se corrobora, incluso, con lo dispuesto en el artículo 136-1, que establece que este impuesto no deberá trasladarse a las personas que adquieran estos bienes.

Cabe señalar que en el dictamen elaborado por la Comisión de Hacienda y Presupuesto del Congreso local, **se reconoce expresamente que la actividad que se grava es la acción de expendir** los combustibles ya precisados. En dicho documento constan las siguientes manifestaciones:

[...]

Es cierto que de los trabajos legislativos que dieron lugar a los preceptos impugnados, **es posible apreciar que la intención del legislador local fue la de crear un impuesto ambiental que gravara la contaminación atmosférica** y con ello, dar cumplimiento a diversos objetivos, tales como: 1) desincentivar la emisión de estos gases contaminantes; 2) contar con recursos que pudieran destinarse a fines específicos relacionados con la calidad del aire, la protección al medio ambiente y el cuidado a la salud de las personas; y, 3) responsabilizar a aquellos agentes que obtuvieran ingresos por la enajenación de estos combustibles cuya utilización contribuye a la contaminación ambiental. Todo esto de conformidad con los artículos 4 y 73, fracción XXIX-G, de la Constitución General y 22 de la Ley General de Equilibrio Ecológico.

No obstante, la realidad es que **la configuración específica del impuesto**, es decir, la forma en cómo se encuentran diseñados los elementos de la contribución



(sujetos, objeto, base, causación, etc.) **permite concluir que el impuesto realmente grava la venta y expendio al consumidor final de gasolina, diésel, gas natural y gas LP.**

Básicamente se aprecia que el impuesto **no recae propiamente en la emisión de gases contaminantes, aunque así se enuncie en el primero de los preceptos combatidos, ya que la contribución no se genera ni se calcula a partir de un volumen de emisiones al ambiente, sino que se realiza en función de la cantidad de producto vendido al consumidor final.** En esa tesitura, no existe relación o vínculo entre el objeto y la base del impuesto, por lo que existe una distorsión o incongruencia en la materia gravable que genera el problema de que la configuración específica adoptada por el legislador del Estado de Baja California termina por crear una contribución local a la venta al consumidor final de gasolina, diésel, Gas Natural y gas LP. Al respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 72/2006.

En consecuencia, no asiste la razón a los poderes demandados cuando argumentan que el impuesto no se actualiza por la simple enajenación de estos productos, sino que se actualiza hasta el momento de usarlos o consumirlos, pues hasta ese momento se provoca la emisión de sustancias contaminantes a la atmósfera.

Lo anterior es así, pues más allá de que esa fuera la intención de la reforma, lo cierto es que los elementos normativos del impuesto dejan ver con meridiana claridad que efectivamente, el impuesto se genera y se calcula a partir de la cantidad de gasolina, diésel, gas LP y Gas Natural, vendida al consumidor final, así lo dicen expresamente los artículos 135, 136 y 136-4 de la Ley de Hacienda del Estado de Baja California.

En consecuencia, a partir de esta primera conclusión, debe analizarse si los preceptos impugnados vulneran las competencias legislativas del Congreso de la Unión para establecer contribuciones, de acuerdo con los artículos 27 y 73 fracciones X y XXIX, numerales 2 y 5, inciso c), de la Constitución General.

[...]

En esa tesitura, si como quedó expuesto, los artículos impugnados en realidad establecen un impuesto que

**grava la venta final de gasolina al consumidor, es claro que el legislador del Estado de Baja California invadió la competencia exclusiva del Congreso de la Unión en esta materia.**

108. El anterior precedente orienta a los tribunales a que, a fin de discernir si un determinado impuesto ecológico invade la esfera de competencias de la federación, **se atiende a la mecánica del tributo, es decir, a lo que real y efectivamente grava, más allá de que la denominación y finalidad de tal contribución sea ambiental.** En ese análisis, es relevante verificar, por ejemplo, en tratándose de impuestos a la emisión de gases contaminantes, como lo es el reclamado en el presente juicio, **si la contribución, efectivamente, se genera o se calcula a partir de un volumen de emisiones al ambiente, o bien, por el contrario, si tal mecánica atiende a gravar actividades que son competencia exclusiva de la federación, como lo es, por ejemplo, el consumo de energía eléctrica.**

109. **3.2.2. Análisis de la invasión a la esfera de la federación [mecánica del impuesto reclamado].** En principio, debe señalarse que, del análisis que se realiza de los artículos 69 S a 69 S Sexies, **en forma alguna se aprecia que la mecánica del tributo atiende a gravar el consumo de energía eléctrica.** Por el contrario, **se toman como base gravable a las emisiones de gases contaminantes.**

110. En efecto, por lo que hace al precepto 69 S Bis, la base para el cálculo del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, como ya se ha explicado, se realiza conforme a la siguiente mecánica:

**Artículo 69 S Bis.-** El pago del impuesto al que se refiere el artículo anterior, **se determinará considerando la suma de las emisiones contaminantes de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea de forma unitaria o cualquier combinación de estas, expresada en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO<sub>2</sub>e) o la fracción de tonelada por mes, según corresponda.**

Para la determinación de las toneladas o fracciones de toneladas descargadas a la atmósfera, **se realizará la conversión a dióxido de carbono equivalente (CO<sub>2</sub>e) de cualquiera de los gases establecidos en este artículo, multiplicando cada tonelada del tipo de gas distinto de CO<sub>2</sub> emitido por la equivalencia correspondiente, de acuerdo con la siguiente tabla:**

Nombre del Gas	Composición Molecular	Toneladas	Equivalencia
Dióxido de Carbono	CO <sub>2</sub>	1	1
Metano	CH <sub>4</sub>	1	28
Óxido Nitroso	N <sub>2</sub> O	1	265

Para los efectos de este impuesto, las descargas contaminantes a la atmósfera se calcularán de acuerdo con la metodología para el llenado de la Licencia de Operación o funcionamiento; o la Cédula de Operación Anual o Integral, según corresponda a su jurisdicción, establecida por la autoridad competente en materia ambiental, la cual también se encontrará prevista en las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial.

111. Como se aprecia del anterior precepto normativo, atento a su mecánica y diseño, el impuesto reclamado toma como base gravable “**la suma de las emisiones contaminantes de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso**”. Por ende, con entera independencia de que la generación de tales gases contaminantes pueda derivar del consumo de energía eléctrica, **lo relevante es que el hecho gravable lo constituyen las externalidades ambientales y, no así, las actividades que las generan, como lo puede ser el consumo de energía eléctrica.**

112. Lo que justifica y actualiza la competencia del legislador local para realizar esta facultad impositiva, ya que mediante el impuesto reclamado se gravan los **contaminantes que se descargan en el aire**, a través de una determinada actividad humana, **más no así la actividad misma que produce esta incidencia en el equilibrio ecológico.**

113. Luego, con independencia de que la actividad pudiese consistir en la minería, la producción y comercialización de hidrocarburos o el consumo de energía eléctrica –todas materias exclusivas de la **Federación**–, el legislador local **sí cuenta con la competencia para gravar el resultado o consecuencia ambiental que**

depare el desarrollo de tales actividades o materias exclusivas de la Federación, pues en estos casos no se está gravando la actividad misma, sino únicamente las afectaciones ambientales que de ella derive, es decir, las descargas contaminantes al agua, aire o suelo.

114. Las anteriores afirmaciones se desprenden de la línea jurisprudencial de nuestra Corte Constitucional. En la controversia constitucional **56/2017**, se hizo alusión a las **“externalidades negativas al medio ambiente”** y, a partir de ello se sentaron las bases para diferenciar, entre la actividad de competencia exclusiva de la Federación y la posibilidad de gravar las descargas contaminantes que de ella deriven.

115. Como se advierte de lo anterior, la invasión a la esfera competencial de la Federación, en materia tributaria, se actualiza cuando el llamado impuesto ecológico, en lugar de gravar la emisión o descarga de contaminantes, decide gravar la actividad que la produce y que es competencia exclusiva federal, como lo puede ser la minería, la comercialización de hidrocarburos o el consumo de energía eléctrica.

116. De ahí que, si como se ha razonado, si lo que grava el impuesto reclamado son, simplemente, las **“emisiones contaminantes de dióxido de carbono, metano y óxido**

**nitroso, ya sea de forma unitaria o cualquier combinación de estas, expresada en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e) o la fracción de tonelada por mes”, es evidente que el legislador local actuó dentro del marco de facultades con las que cuenta, porque se insiste, el legislador local únicamente **está gravando las “externalidades negativas al medio ambiente”, no así la actividad que la produce o genera, como lo podría ser la energía eléctrica.** De ahí lo **infundado** del concepto de violación expuesto**

117. Dicho lo anterior, la invasión de esfera de facultades pudiese provenir no del texto materia y formalmente legal, sino de normas administrativas que pudiesen tergiversar o introducir alguna mecánica que, lejos de gravar las externalidades negativas al ambiente, tiendan a gravar la actividad misma.

118. Sin embargo, este Tribunal considera relevante precisar que, **a diferencia del sistema que regía a este impuesto ecológico en 2022, conforme al texto vigente para 2024, las Reglas de Carácter General ya no regulan las llamadas “emisiones indirectas” de gases contaminantes, donde, efectivamente, previo a las reformas reclamadas, sí se gravaba el consumo de energía eléctrica –lo que en su momento llevo a este Tribunal a declarar la inconstitucionalidad**



de la figura de emisiones indirectas—. En efecto, al resolver el amparo en revisión **316/2023**, este Tribunal Colegiado determinó lo siguiente:

Una vez que se ha hecho referencia a los anteriores precedentes de la Suprema Corte, este Tribunal Federal procede a determinar si la mecánica tributaria atinente a las “emisiones indirectas” a que se refiere **la regla I.19.4 del Acuerdo Modificatorio de las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el Ejercicio Fiscal 2022**, atinente al Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera, invade el ámbito de competencia de la Federación.

Al respecto, es oportuno tener en cuenta que la regla I.19. 2, establece, entre otras definiciones, las siguientes:

**Emisión a la atmósfera:** Expulsión directa o indirecta de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea unitaria o cualquier combinación que afecte la calidad del aire, los componentes de la atmósfera y que constituyen gases de efecto invernadero que impactan el medio ambiente.

[...]

**Emisiones directas:** Son los compuestos y gases de efecto invernadero (CyGEI) que se generan en los procesos y actividades que se emiten de fuentes fijas.

**Emisiones indirectas:** Son los compuestos y gases de efecto invernadero (CyGEI) que se generan como consecuencia del consumo de energía eléctrica y térmica derivado de sus diversas actividades o procesos.

[...]

**Gases de efecto invernadero (GEI):** Los componentes gaseosos de la atmósfera, tanto naturales como antropógenos, principalmente el

dióxido de carbono (CO2), el metano (CH4) y el óxido nitroso (N2O).

Asimismo, para el cálculo de las emisiones indirectas a las que se ha referido, se establece la siguiente fórmula:

**Emisiones Indirectas**

4. Para determinar la emisión indirecta de gases de efecto invernadero de las fuentes fijas, derivada del consumo de energía eléctrica, la cual será expresada en términos de dióxido de carbono equivalente (CO2e), se aplicará la siguiente fórmula:

$$E_{CO_2e} = CE_e * FE_{CE}$$

Donde:

<b>E<sub>CO2e</sub></b>	Emisión de dióxido de carbono equivalente proveniente del consumo de energía eléctrica en toneladas (t CO2e).
<b>CE<sub>e</sub></b>	Consumo de energía eléctrica en megawatts por hora (MWh).
<b>FE<sub>CE</sub></b>	Factor de emisión por consumo de energía eléctrica (t CO2/MWh) que publique año con año la Comisión Reguladora de Energía, cuando el proveedor sea la Comisión Federal de Electricidad; en el caso que sea un proveedor diferente deberá emplear el factor de emisión que le proporcione su proveedor de energía eléctrica.

Del análisis que se realiza de la definición y la mecánica tributaria **atinente a las “emisiones indirectas”** a que se ha hecho referencia, **este Tribunal llega a la conclusión de que existe una invasión a la esfera competencial de la Federación.** Ello, pues **la regla reclamada establece claramente, como hecho gravable, el consumo de energía eléctrica y térmica.**

En ese sentido, si bien la lógica y finalidad del impuesto en análisis lo constituye el gravar las fuentes fijas que descarguen gases contaminantes a la atmósfera, **lo cierto es que la citada regla, atento a su mecánica y diseño, toma como base gravable el consumo de energía eléctrica y no así las emisiones contaminantes propiamente.** Esto implica desnaturalizar el carácter “ambiental o ecológico” del impuesto.

A juicio de este Tribunal, los precedentes de la Suprema Corte que fueron desarrollados en el anterior subapartado de la presente ejecutoria establecen una directriz para justificar la competencia concurrente con la que se cuenta para imponer o crear impuestos ecológicos, a saber: **que el hecho gravable lo constituyan las externalidades ambientales de una determinada actividad.**



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Es decir, lo que justifica o actualiza la competencia de las entidades federativas para realizar esta facultad impositiva radica en el hecho de que, mediante estos impuestos, se gravan los contaminantes que se descargan en el suelo, agua o aire, a través de una determinada actividad humana, más no así la actividad misma que produce esta incidencia en el equilibrio ecológico.

Luego, con independencia de que la actividad pudiese consistir en la minería, la producción y comercialización de hidrocarburos o el consumo de energía eléctrica –todas materias exclusivas de la Federación–, el legislador local sí cuenta con la competencia para gravar el resultado o consecuencia ambiental que depare el desarrollo de tales actividades o materias exclusivas de la Federación, pues en estos casos no se está gravando la actividad misma, sino únicamente las afectaciones ambientales que de ella derive, es decir, las descargas contaminantes al agua, aire o suelo.

119. Cuestión que ya no acontece ni en los preceptos del Código Financiero del Estado de México, ni en las reglas de carácter general reclamadas en el presente juicio, ya que en las reglas de 2024 únicamente se hace alusión a lo siguiente:

**I.17. De los requisitos para el pago del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera.**

**Obligaciones.**

**I.17.1.** Los contribuyentes que se encuentren obligados al pago del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera deberán cumplir con lo siguiente:

En relación con lo previsto en el artículo 47, fracción I del Código Financiero del Estado de México y Municipios, el contribuyente deberá estar inscrito en el Registro Estatal de Contribuyentes, conforme a lo señalado en la Regla "I.6. De los requisitos de la inscripción y presentación de avisos en materia del Registro Estatal de Contribuyentes" de las presentes Reglas de Carácter General.

En caso de ya estar inscrito, dar de alta la obligación respectiva en el Registro Estatal de Contribuyentes (REC), a través de la página del Gobierno del Estado de México, <https://sfpya.edomexico.gob.mx/recaudacion/>, apartado "Registro de Contribuyentes", sección "Movimientos".

La inscripción a que se refiere la fracción I del artículo 69 S Quinquies del Código Financiero del Estado de México y Municipios, se acreditará con la Licencia de Funcionamiento de la fuente fija, expedida por la autoridad competente.

El registro a que se refiere la fracción III del artículo 69 S Quinquies del Código de referencia, deberá llevarse a través de un archivo electrónico que contenga como mínimo la cantidad de gases contaminantes emitidos de manera mensual expresados en toneladas o fracción de tonelada, y soportada con el documento oficial emitido por la autoridad ambiental que corresponda a la jurisdicción de su fuente fija. Dicho archivo deberá ser presentado por el contribuyente, cuando la autoridad lo requiera.

**Procedimiento para la presentación de las declaraciones y pagos.**

**1.17.2.** La presentación de las declaraciones se deberá realizar en forma electrónica y en los plazos previstos en el artículo 69 S Quáter del Código Financiero del Estado de México y Municipios, ingresando a la dirección electrónica del Gobierno del Estado de México <https://sfpya.edomexico.gob.mx/recaudacion/>, apartado "Declaraciones" opción "Emisión de Gases", sección "Declaración" mensual, o anual según sea el caso, capturando su Registro Estatal de Contribuyentes y contraseña.

El impuesto se causará a partir de la emisión de una tonelada o más al mes. Para su cálculo se determinará considerando la suma de las emisiones contaminantes de dióxido de carbono, metano y óxido nítrico, ya sea de forma unitaria o cualquier combinación de éstas, expresada en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e) o la fracción de tonelada por mes, según corresponda. Para el cálculo de la base gravable, se deberá aplicar la metodología establecida para el llenado de la Licencia de Operación o de funcionamiento, o la Cédula de Operación Anual o Integral según corresponda a la jurisdicción de la fuente fija.

Para pronta referencia, se agrega a las presentes reglas el Acuerdo que establece las particularidades técnicas y las fórmulas para la aplicación de metodologías para el cálculo de emisiones de gases o compuestos de efecto invernadero, emitido el 26 de agosto de 2015 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de septiembre de 2015 y/o la Metodología para el cálculo de emisiones emitida por el Instituto Estatal de Energía y Cambio Climático vigente al momento de su causación, mismo que se indica a continuación:

**Metodología de cálculo para determinar la emisión de los gases de efecto invernadero.**

**Emisiones Directas**

1. Las emisiones de gases de efecto invernadero de las fuentes fijas deberán calcularse o, en su caso, estimarse aplicando la siguiente metodología en función de las actividades que desarrollen con base en las directrices del Panel Intergubernamental de Expertos sobre Cambio Climático (más conocido por sus siglas en inglés, IPCC).

Para determinar la emisión directa de gases de efecto invernadero, cuando no exista una metodología de cálculo específica y se cuente con factores de emisión para el establecimiento sujeto a reporte, se podrán aplicar las siguientes fórmulas:

Para el cálculo de las emisiones de gases de efecto invernadero en toneladas (t):

<b>Emisión de dióxido de carbono (CO2)</b>	<b>Emisión de metano (CH4)</b>	<b>Emisión de óxido nítrico (N2O)</b>
$E_{CO_2} = CC_i * FE_{CO_2} * \left(\frac{100 - \eta}{100}\right)$	$E_{CH_4} = CC_i * FE_{CH_4} * \left(\frac{100 - \eta}{100}\right)$	$E_{N_2O} = CC_i * FE_{N_2O} * \left(\frac{100 - \eta}{100}\right)$

Donde:

<b>CC</b>	Consumo de combustible i sobre el cual se basa el cálculo de la emisión de gases de efecto invernadero en Tera Joules (TJ).
<b>i</b>	Tipo de combustible (diésel, gas natural, gas licuado de petróleo, madera, entre otros).
<b>E</b>	Emisión para cada tipo de gas de efecto invernadero (CO2, CH4 y N2O) derivado del consumo de combustible i, en toneladas (t).
<b>FE</b>	Factor de emisión para cada tipo de gas de efecto invernadero (CO2, CH4 y N2O) y para cada tipo de combustible i (t de gas/unidades del combustible utilizado).
<b>η</b>	Eficiencia de los equipos o sistemas de control, si estos se encuentran instalados y operando para cada tipo de gas de efecto invernadero (en porcentaje).

Para el cálculo de las emisiones totales en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e):

<b>Emisión de dióxido de carbono equivalente (CO2 e)</b>	<b>Emisión de dióxido de carbono equivalente (CO2 e) con respecto al metano (CH4)</b>	<b>Emisión de dióxido de carbono equivalente (CO2 e) con respecto al óxido nítrico (N2O)</b>
$E_{CO_2e(CO_2)} = E_{CO_2} * PCG_{CO_2}$	$E_{CO_2e(CH_4)} = E_{CH_4} * PCG_{CH_4}$	$E_{CO_2e(N_2O)} = E_{N_2O} * PCG_{N_2O}$
<b>Emisión total de dióxido de carbono equivalente (CO2 e)</b>		
$E_{CO_2e} = E_{CO_2e(CO_2)} + E_{CO_2e(CH_4)} + E_{CO_2e(N_2O)}$		

Donde:

<b>E</b>	Emisión para cada tipo de gas de efecto invernadero (CO2, CH4 y N2O) derivado del consumo de combustible i, en toneladas (t).
$E_{CO_2e(CO_2)}$	Emisión en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e).
$E_{CO_2e(CH_4)}$	Emisión en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e) provenientes de las emisiones de metano.
$E_{CO_2e(N_2O)}$	Emisión en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e) provenientes de las emisiones de óxido nítrico.
<b>PCG</b>	Potencial de calentamiento global para cada tipo de gas de efecto invernadero (CO2, CH4 y N2O).
$E_{CO_2e}$	Emisión total en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO2e).

ANDRÉS DONALDO ROJAS MARTÍNEZ  
7066620564652000000000000000022134  
15/04/26 14:53:47



4. Equivalencias del CO2 (Potenciales de calentamiento global) para cada tipo de gas:

Nombre del Gas	Nomenclatura	Equivalencia de CO <sub>2</sub>
Dióxido de carbono	CO <sub>2</sub>	1
Metano	CH <sub>4</sub>	28
Óxido nitroso	N <sub>2</sub> O	265

A la descarga de gases contaminantes a la atmósfera dentro del territorio del Estado de México, que se realicen desde fuentes fijas expresadas en toneladas de dióxido de carbono equivalente, se aplicará la cuota de 58 pesos por tonelada y la parte proporcional de la cuota a la fracción de tonelada, a que se refiere el artículo 69 S Ter del Código Financiero del Estado de México y Municipios.

De las declaraciones mensuales

1.17.2.1. Los pagos anticipados enterados mediante declaraciones mensuales a cuenta del impuesto anual, referidos en el artículo 69 S Ter. del CFEMyM, se deberán presentar considerando las emisiones de dióxido de carbono equivalente emitidas en el mes, debiéndose indicar la base gravable en el periodo a declarar en tonelada o fracción de tonelada, debiendo capturando hasta tres dígitos después del punto decimal aplicando redondeo (Ej. 10.256).

De contar con sucursales, al inicio de la presentación de la declaración, las sucursales activas en su Registro Estatal de Contribuyentes se visualizarán automáticamente comenzando por el establecimiento principal. En caso de no ver todas, se deberá realizar el alta del o los establecimientos faltantes conforme a lo señalado en la Regla "1.6. De los requisitos de la inscripción y presentación de avisos en materia del Registro Estatal de Contribuyentes".

Atendido lo anterior, se deberá realizar el cálculo de emisiones de cada una de las sucursales activas, anotando la base gravable equivalente según corresponda. La suma de emisiones del establecimiento principal y cada una de las sucursales debe coincidir con la cantidad total indicada en la base gravable inicial, en caso de que en una sucursal no se hayan emitido gases en ese periodo, se deberá dejar en blanco; si los datos coinciden correctamente el sistema realizará el cálculo del impuesto a cargo. De considerar correcta la información mostrada, deberá continuar con el envío de la declaración, de no ser así, revisar la información y corregirla.

Una vez concluido el llenado de la declaración, se podrá aplicar la opción "vista previa", la cual permite verificar que la información ingresada sea correcta antes de efectuar su envío.

Completada la declaración, los contribuyentes que son clientes de la banca electrónica de las instituciones del sistema financiero mexicano autorizadas, podrán realizar su pago en línea.

La declaración se podrá imprimir y presentarse para pago en la ventanilla de cualquier institución del sistema financiero mexicano o establecimiento autorizado para tal efecto.

Los contribuyentes que no cuentan con los medios para ingresar al Portal de Servicios al Contribuyente podrán asistir al Centro de Servicios Fiscales de su elección y solicitar a la autoridad fiscal apoyo para realizar la declaración vía electrónica, obtener la impresión y realizar el pago en cualquier institución del sistema financiero mexicano o establecimiento autorizado para tal efecto.

La declaración mensual se deberá presentar en "cero", cuando no exista base gravable a cargo, y sólo se estará obligado a presentar nuevamente declaraciones hasta que exista cantidad a pagar o bien se trate de un nuevo ejercicio fiscal.

De la declaración anual

1.17.2.2 La declaración anual se deberá presentar en el mes de julio del ejercicio fiscal siguiente a aquel en que se causó el impuesto conforme a lo siguiente:

1. Capturar la base gravable anual, la cual, considerando que las emisiones mensuales pudieron ser estimaciones, no necesariamente deberá corresponder a la suma de las emisiones declaradas mensualmente, debiendo considerar hasta tres dígitos después del punto decimal, aplicando redondeo (Ej. 10.256).

2. En caso de contar con sucursales, se deberá ingresar el total de la emisión anual en cada una de ellas, replicando el procedimiento descrito en el apartado 1.17.2.1 De las Declaraciones Mensuales.

3. El sistema comparará las bases gravables de las declaraciones mensuales con la base gravable anual pudiendo emitir tres posibles resultados:

a) Sin impuesto a cargo: cuando la base gravable anual es igual a la suma de las bases gravables declaradas y pagadas en los periodos mensuales.

En este supuesto el sistema generará el acuse de presentación de la declaración y la declaración respectiva sin impuesto a pagar ni referencia para realizarlo.

b) Impuesto a Cargo: se da cuando la base gravable anual es mayor a la suma de las bases gravables declaradas y pagadas en los periodos mensuales.

En este caso, el sistema generará su declaración con el impuesto a cargo, así como una referencia para el pago.







invalidar normas que se han quedado rezagadas y no atienden a la nueva mecánica impositiva.

124. 4. **¿Los preceptos 69 S Bis a 69 S Sexies reclamados, vulneran los principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica?, ya que: (I) no especifican cómo llevar el registro de emisiones contaminantes; (II) el legislador debió justificar y motivar por qué decidió gravar determinados gases contaminantes y no otros; (III) la tabla de conversión de dióxido de carbono ha sido creada de manera arbitraria por el legislador; (IV) la cuota aplicada ha sido fijada arbitrariamente; (V) se desconoce la metodología a aplicar dependiendo de la jurisdicción; (VI) la definición de “descargas directas” difiere de la establecida en las normas ambientales ; y (VII) no existe metodología aplicable para descargas directas.**

125. A continuación, se procede al análisis de cada una de las violaciones referidas a los principios constitucionales en comento.

126. 4.1. **¿Los preceptos 69 S Bis a 69 S Sexies reclamados, vulneran el principio de legalidad tributaria y seguridad jurídica, ya que no especifican cómo llevar el registro de emisiones contaminantes?** En el tercer concepto de violación, la persona quejosa aduce que el artículo 69 S

Quinquies, fracción III del ordenamiento reclamado, transgrede el principio de legalidad y seguridad jurídica porque los contribuyentes desconocen cómo cumplir con la obligación de llevar el registro de emisiones contaminantes lo que ocasiona incertidumbre jurídica.

127. Es **infundado** el concepto de violación, pues si bien la porción normativa establece la obligación de los sujetos del impuesto, de llevar un registro de emisiones contaminantes, sin describir de forma expresa cómo debe realizarse, **lo cierto es que el mismo precepto establece que, para el correcto cumplimiento de las obligaciones, se emitirán las Reglas de Carácter General correspondientes.**

128. Luego, en la regla I.17.1 se estableció que el registro se llevara en un archivo electrónico que contenga como mínimo la cantidad de gases contaminantes emitidos de manera mensual expresado en toneladas o fracción de tonelada, y soportada con el documento oficial emitido por la autoridad ambiental que corresponda a la jurisdicción de su fuente fija.

129. En ese sentido, si bien el precepto legal no señala la forma concreta en cómo se llena el registro, remite a las reglas de carácter general que emitió la autoridad administrativa, cuestión que no afecta los elementos de la

contribución y por ende, no transgrede los principios de legalidad y seguridad jurídica, pues dichas reglas permiten detallar o especificar la manera en cómo debe realizarse el registro de emisiones contaminantes; **de ahí que no existe incertidumbre de cómo realizarlo.**

130. Por otra parte, el hecho de que, para efectos de detallar o especificar la manera en cómo los sujetos pasivos de la contribución deben realizar el registro referido, **exista una remisión normativa a las referidas reglas de carácter general, en forma alguna vulnera el principio de legalidad tributaria.** Es así, pues como se razonó en anteriores apartados de la presente ejecutoria, la reserva de ley en esta materia es de carácter relativo. Luego, si **el artículo 69 S Quinquies constituye un acto normativo primario, a través del cual se estableció la obligación de “llevar un Registro de Emisiones Contaminantes”**, se concluye que la remisión a las reglas de carácter general en donde se prevén los elementos, procedimientos, mecanismos y metodologías que deben seguirse para cumplir con dicha obligación legal, **es enteramente compatible con el principio de legalidad tributaria, ya que la reserva de ley es relativa.**

131. 4.2. ¿Los preceptos 69 S Bis a 69 S Sexies vulneran los principios de legalidad y seguridad jurídica?

ya que: (I) el legislador debió justificar y motivar por qué decidió gravar determinados gases contaminantes y no otros; (II) la tabla de conversión de dióxido de carbono ha sido creada de manera arbitraria por el legislador; y (III) la cuota aplicada ha sido fijada arbitrariamente. Afirma la parte quejosa que resultan inconstitucionales las normas reclamadas, porque de manera arbitraria *únicamente se consideró gravar la emisión de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, dejando de grabar otros gases que de igual manera generan daño al medio ambiente.*

132. Sostiene que *la asignación de valores en la tabla de conversión, constituye una asignación arbitraria de valores, que en ningún momento justificó el legislador. Asimismo, aduce que, soslayando que todo acto legislativo debe cumplir con los requisitos de fundamentación y motivación, en ningún ordenamiento, en la exposición de motivos, en la iniciativa de Ley o Dictamen Camaral alguno, el legislador expuso las razones jurídicas que tomó en consideración para la asignación de valor de la cuota señalada.*

133. A juicio de este Tribunal Federal, los argumentos acabados de sintetizar resultan **infundados** y, para establecer las razones de ello, resulta pertinente aclarar, en primer lugar, que tales planteamientos **no están propiamente enderezados**

**a evidenciar la violación a los principios de legalidad y seguridad jurídica en materia tributaria**, esto es, si los elementos esenciales del impuesto están establecidos en una Ley en sentido formal y material, **sino que pretenden cuestionar la ausencia de justificación legislativa en la determinación de algunos de los elementos del impuesto reclamado.**

134. Bajo ese contexto, dado que a los mismos corresponde idéntico tratamiento, en términos de lo prescrito por el artículo 76 de la Ley de Amparo, *se proceden a examinar de manera conjunta.*

135. Al respecto, debe señalarse que ha sido una línea jurisprudencial consistente de la Suprema Corte que, en tratándose del cumplimiento de las exigencias de fundamentación y motivación de los actos de carácter legislativo, se satisfacen cuando el legislador actúa dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución correspondiente le confiere (fundamentación), y cuando las leyes que emite se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas (motivación).

136. Asimismo, ha sustentado que la **motivación** de los actos legislativos **puede ser de dos tipos: reforzada y ordinaria.** La reforzada, se actualiza cuando se emiten ciertos

actos o normas en los que puede llegarse a afectar algún derecho fundamental u otro bien relevante desde el punto de vista constitucional, y tratándose de las reformas legislativas **esa exigencia se despliega cuando se detecta alguna “categoría sospechosa”**; mientras que la ordinaria se presenta cuando no está en juego alguna de esas categorías, es decir, cuando el acto o la norma de que se trate no tiene que pasar por una ponderación específica de las circunstancias concretas del caso porque no subyace algún tipo de riesgo de merma de algún derecho fundamental o bien constitucionalmente análogo.

137. En atención a esa diferenciación, la Suprema Corte sostuvo que en determinados campos –como el económico, el de la organización administrativa del Estado y, en general, en donde no existe la posibilidad de disminuir o excluir algún derecho fundamental– **un control muy estricto llevaría al juzgador constitucional a sustituir la función de los legisladores a quienes corresponde analizar si ese tipo de políticas son las mejores o resultan necesarias**, por lo que su análisis **debe ser poco estricto** con el fin de no vulnerar la libertad política del legislador.

138. Así se advierte de la jurisprudencia de rubro: **“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE**



**AUTORIDAD LEGISLATIVA”<sup>1</sup>, así como de la diversa P./J. 120/2009 de rubro: “MOTIVACIÓN LEGISLATIVA. CLASES, CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS”<sup>2</sup>**

139. Siguiendo esa línea argumentativa, en determinadas materias, como es el económico y el fiscal, por regla general debe realizarse un análisis poco estricto por parte juzgador de amparo al verificar la motivación de las leyes, con la finalidad de no vulnerar la libertad política del legislador, ya que realizar un control muy estricto podría llevar a sustituir la función de los legisladores a quienes corresponde analizar si ese tipo de políticas son las mejores o resultan necesarias.

140. Así, en la tesis 1a. LIII/2012 (10a.) de rubro: “**TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. EN ATENCIÓN A LA INTENSIDAD DEL CONTROL CONSTITUCIONAL DE LAS MISMAS, SU APLICACIÓN POR PARTE DE LA SUPREMA CORTE REQUIERE DE UN MÍNIMO Y NO DE UN MÁXIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN**”<sup>3</sup>, la Primera Sala sostuvo que la proporcionalidad en la leyes fiscales –que no es

<sup>1</sup> Consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 181-186, Primera Parte, página 239.

<sup>2</sup> Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, diciembre de 2009, página 1255.

<sup>3</sup> Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro VII, abril de 2012, Tomo 1, página 882

lo mismo que el principio de proporcionalidad tributaria, que se refiere a la capacidad de contribuir de los gobernados– implica que el cumplimiento de los criterios que lo integran **requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación**, por lo que basta que la intervención legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida; si el medio elegido es idóneo para cumplir su finalidad, exigiéndose un mínimo de idoneidad y, finalmente, debe existir una correspondencia proporcional mínima entre el medio elegido y el fin buscado que justifique la intervención legislativa diferenciada entre los sujetos comparables.

141. A partir de los anteriores criterios de nuestra Corte Constitucional, este Tribunal Federal concluye que, en atención al escrutinio laxo que debe hacerse de las normas fiscales, **no resulta necesario que se cumpla con una “motivación reforzada” en el sentido de que en la exposición de motivos o los procesos legislativos correspondientes, se establezca una justificación o ponderación sobre la medida o mecánica de la contribución**, ya que basta con que el legislador actúe dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución correspondiente le confiere (fundamentación), y cuando las leyes que emite se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas (motivación), lo cual se cumplió en



el caso concreto.

142. En efecto, por lo que hace al argumento consistente en que **el legislador debió justificar por qué decidió gravar determinados gases contaminante y no otros**, se considera necesario retomar las consideraciones expuestas por este Tribunal al resolver el amparo en revisión **316/2023**. En dicho precedente, **ya se dio respuesta a ese planteamiento de constitucionalidad**, en el sentido de que:

[La] determinación legislativa de optar sólo por gravar ciertas fuentes contaminantes y no otras, es una facultad decisoria que entra dentro del amplio margen de libertad configurativa que se tiene en la materia fiscal. Es decir, es evidente que, para cumplir con el principio de igualdad contributiva no resulta indispensable que el legislador grave la totalidad de las actividades o conductas humanas que pudiesen afectar el medio ambiente.

La decisión de optar por gravar o crear una contribución o “impuesto ecológico” para una específica fuente de contaminación, se encuentra enmarcada dentro de la política fiscal. De ahí que, al diseñar el sistema tributario, **es evidente que el legislador cuenta con un amplio margen de configuración normativa que le permite determinar qué conductas serán sujetas o no a gravamen bajo tal contribución.**

Es aplicable al respecto la jurisprudencia 1a./J. 159/2007 y la tesis aislada 2a. LXXX/2008 .

Por tal motivo, en el ejercicio de tal diseño **no le es exigible al legislador que contemple “todas” las circunstancias o vicisitudes de la materia que pretenda gravar, o que ejerza su poder tributario de manera “holística”**. Esta

amplia libertad configurativa en materia fiscal no resulta injustificada o carente de asidero constitucional.

Se dice lo anterior, si se toma en cuenta, aunado a las razones expuestas por la Suprema Corte, respecto a la libertad que tiene el legislador en las áreas económicas y fiscales, **este Tribunal Federal estima que existen otras razones de peso que impiden ejercer un escrutinio judicial rigorista sobre la política fiscal.**

En efecto, este Tribunal Federal considera importante precisar que, la obligación de contribuir a los gastos públicos, tutelada en el precepto 31, fracción IV, constitucional, no opera en el vacío ni debe concebirse de manera aislada al resto de las disposiciones constitucionales.

Aunque no se encuentre explicitada en la Constitución Federal la razón de ser de la obligación de contribuir, para este Tribunal Federal es claro que la misma se encuentra fundamentada en un principio de solidaridad social, económica y política, que tiende a que “la sociedad mexicana alcance el mayor grado de justicia entre sus integrantes”.

Lo anterior implica que, si la fundamentación de la obligación de contribuir a los gastos públicos, es un débito que se cumple para la comunidad y que se encuentra directamente al servicio de la realización de valores asumidos por ella organizada en un Estado como valores de éste, se colige que el escrutinio judicial sobre las políticas fiscales o la determinación legislativa de decidir por qué se decide gravar una determinada conducta o actividad humana y no otras o todas las que resulten asimilables, no puede desatender a estas finalidades sociales y, por ende, resultaría errado tomar una posición o escrutinio judicial rígido sobre tales decisiones contributivas.

Cuánto más cuando, tal y como acontece en el presente asunto, las contribuciones reclamadas se relacionan estrechamente con el cumplimiento de los débitos que el Estado mexicano ha adoptado en materia de derechos humanos –en el caso, el respeto, protección y garantía del derecho



humano a un medio ambiente sano—. En términos generales, es válido aseverar que la obligación de contribuir a los gastos.

[...]

Como se ha expuesto, los preceptos reclamados establecen o determinan el pago del impuesto considerando la cuantía de **la emisión contaminante de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso** ya sea unitaria o cualquier combinación de ellos, expresada en toneladas, que descarguen las fuentes fijas. **Precisamente, este tipo de gases atañen al fenómeno del Cambio Climático, el cual representa una de las mayores amenazas al ambiente e, incluso, a una diversidad de derechos humanos.**

[...]

Como se aprecia de lo anterior, el Estado mexicano ha asumido un compromiso internacional de reducir de manera significativa y, progresivamente, la intensidad de las emisiones de gases de efecto invernadero a efecto de combatir la amenaza que deriva del Cambio Climático. **Este Tribunal Federal considera que, dentro de las medidas tendientes a enfrentar esta crisis planetaria, se encuentran comprendidas las de índole fiscal que, precisamente, tiendan, mediante la imposición de contribuciones que gravan precisamente estos gases contaminantes, incentivar a las industrias y en general establecimientos que inviertan en tecnologías que permitan reducir estas emisiones.**

Luego, el diseño, aplicación y alcance de estos **impuestos ecológicos, entra dentro de una amplia libertad configurativa, en donde el legislador puede optar o decidir qué gravar, a quiénes gravar y bajo qué mecánica.** Si bien, como se ha razonado, los impuestos o contribuciones tienen una estrecha relación con la posibilidad y aptitud de que el Estado pueda garantizar los derechos humanos -ya que todos los derechos hacen exigencias al erario público,

requieren de instituciones, programas o políticas públicas para su implementación, protección y goce-.

Lo cierto es que las contribuciones, como las aquí examinadas, cuya finalidad no solamente es recaudar para que el Estado pueda contar con los recursos necesarios para **salvaguardar los derechos humanos**, sino que el objeto o finalidad misma es la garantía de estos derechos, en tanto tienden a la tutela de los derechos humanos a un medio ambiente sano y a la salud –en el caso específico, a que el Estado mexicano enfrente el Cambio Climático–, **lejos de ameritar un escrutinio rígido respecto a la decisión fiscal de qué gravar, a quién gravar y bajo qué mecanismo, debe tender a una revisión laxa sobre la “sabiduría de la política fiscal”, dejando la responsabilidad al legislador sobre la eficiencia o eficacia de la medida adoptada para tales fines –siempre y cuando exista una razonable vinculación entre el medio y el objetivo–**, de ahí que, contrario a lo aducido, **no resulta dable invalidar el impuesto reclamado bajo la consideración de que éste bien puede ser aplicado a otros sujetos o actividades asimilables [...]**

Luego, el hecho de que el impuesto reclamado resulte o no eficaz o suficiente para lograr el propósito de reducir las emisiones de gases contaminantes, como lo son los gases de efecto invernadero [...] comprende un aspecto inherente a la política fiscal que, como se ha reiterado, se enmarca dentro de una amplia libertad configurativa del legislador.

[...]

Máxime que, como se ha expuesto, el escrutinio sobre esta decisión se agota una vez que se acredita, como en el caso concreto, que existe una razonable vinculación entre **la medida impositiva legislada y la finalidad que se pretende con la misma**. Lo que se exige, se insiste, es un estándar de razonabilidad y adecuación, no absoluta a la máxima eficacia del tributo. Basta con que la política fiscal sea



razonable y suficientemente justificada, no así que sea “óptima o la mejor política fiscal disponible”.

Cuánto más si el impuesto ecológico reclamado no debe apreciarse como el agotamiento de las medidas estatales para combatir el Cambio Climático, sino que simplemente debe enmarcarse dentro del contexto de una pluralidad de medidas de diversa índole que el Estado mexicano debe realizar, a efecto de cumplir con su compromiso internacional derivado del Acuerdo de París y los lineamientos precisados en la Ley General de Cambio Climático.

143. Como se aprecia de lo anterior, la determinación de gravar únicamente determinados gases contaminantes y no otros, **es una cuestión que atañe a la amplia deferencia y libertad configurativa que tiene el legislador en materia fiscal.** Siendo que la medida adoptada por el legislador resulta adecuada o razonable para cumplir con la finalidad que se persigue y mínimamente proporcional, ya que al gravar la emisión del dióxido de carbono, metano y óxido nítrico, **se pretendió adoptar una medida tendiente a combatir o mitigar el Cambio Climático.**

144. A mayor abundamiento, sirve de sustento a o lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 58/2020 (10a.), que señala:

**IMPUESTOS ECOLÓGICOS O COSTO EFICIENTES. EL PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 14 A 19 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE ZACATECAS QUE GRAVA LA EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, AUN CUANDO NO GRAVA**

**TODOS LOS GASES CONTAMINANTES NI LAS FUENTES QUE LOS EMITEN.**

Hechos: Personas morales promovieron juicio de amparo indirecto contra, entre otros, los artículos 14 a 19 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas con motivo de su entrada en vigor, al considerar que transgreden el principio de equidad tributaria.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve que el impuesto por la emisión de gases a la atmósfera previsto en los artículos 14 a 19 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no transgrede el referido principio de justicia tributaria.

Justificación: El artículo 14 de la invocada legislación establece que el objeto del citado gravamen consiste en las emisiones a la atmósfera de determinadas sustancias generadas en los procesos productivos que se desarrollen en la entidad federativa de referencia y que afecten su territorio. Por su parte, el artículo 16 del ordenamiento en cita establece el procedimiento de determinación de la base gravable señalando los gases de efecto invernadero. **Así, el hecho de que el impuesto sólo grave los referidos gases no viola el principio de equidad tributaria, porque dicha distinción se encuentra justificada constitucionalmente.** En efecto, el fin constitucionalmente válido que se busca con el aludido impuesto consiste en implementar una medida legislativa a través de la cual se combata la contaminación y el cambio climático, finalidad inmediata que encuentra asidero en los artículos 2o., apartado B, fracción III, y 4o., párrafos cuarto y quinto, de la Constitución General, y 26, párrafo primero, y 30, párrafo primero, de la Constitución de Zacatecas, ya que la finalidad mediata que se busca con dicha medida legislativa consiste en que el Estado de Zacatecas cumpla con su obligación de proteger el derecho a la salud y el derecho a un medio ambiente sano. La medida impositiva de que se trata resulta ser un medio idóneo, apto y adecuado para cumplir con la finalidad constitucionalmente válida antes mencionada. **Ciertamente, dentro del abanico**



de posibilidades a disposición del legislador, se advierte que en función de cumplir con su obligación de proporcionar los derechos a la salud y a un medio ambiente sano, consideró necesario establecer una medida impositiva que permitiera combatir la contaminación reduciendo la emisión de gases de efecto invernadero para cumplir con los compromisos internacionales signados para tal efecto. La medida impositiva establecida es sólo una de aquellas a cargo del Estado mexicano que contribuye a alcanzar el fin constitucionalmente válido antes señalado, pues a criterio de la Suprema Corte el derecho a la protección de la salud de la población es una responsabilidad social que implica no sólo medidas de carácter concreto y específico mediante el establecimiento de mecanismos necesarios para que todas las personas tengan acceso a los servicios de salud una vez que presenten algún padecimiento patológico o enfermedad, sino también medidas preventivas, a través de reducir o paliar la contaminación del medio ambiente que se produzca como consecuencia de la realización de procesos productivos que se desarrollen en el Estado de Zacatecas, o por lo menos, la utilización de insumos, materias primas o métodos de producción más amigables con el medio ambiente. **Por lo explicitado, es notoria la relación de precedencia que existe entre el fin constitucionalmente válido perseguido con el establecimiento de los preceptos reclamados (combatir la contaminación y el cambio climático) y el medio elegido para tal efecto (impuesto a la emisión de gases de efecto invernadero a la atmósfera), por lo que la distinción en el trato alegada se encuentra justificada.**

145. Por otra parte, por lo que hace al argumento de que la tabla de dióxido de carbono ha sido creada de manera arbitraria, debe señalarse que, al resolver el amparo en revisión **105/2023**, este Tribunal Federal dio respuesta a

**tal planteamiento de constitucionalidad**, en el sentido de que:

[S]i bien en las normas reclamadas en el presente juicio de amparo, el legislador local **no necesariamente expresó durante el proceso de su creación la información relativa a por qué decidió incluir la tabla de equivalencias a que se refiere el artículo 69 Bis reclamado**, lo cierto es que **ello no transgrede el principio de legalidad, en su vertiente de motivación legislativa.**

Es así, pues, en atención al **escrutinio laxo** que debe hacerse de las normas fiscales, no resulta necesario que se cumpla con una “**motivación reforzada**” en el sentido de que en la exposición de motivos o los procesos legislativos correspondientes, se establezca una justificación o ponderación sobre la medida o mecánica de la contribución, **pues basta con que el legislador actúe dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución correspondiente le confiere (fundamentación)**, y cuando las leyes que emite se refieren a relaciones sociales que reclaman ser **jurídicamente reguladas (motivación)**, lo cual se cumplió en el caso concreto.

Siendo que la medida adoptada por el legislador resulta **adecuada o razonable para cumplir con la finalidad que se persigue y mínimamente proporcional**, pues [...] al gravar la emisión de gases **contaminantes**, específicamente, el dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, que provengan de fuentes fijas, **el legislador pretendió adoptar una medida tendiente a combatir o mitigar el Cambio Climático**, apoyándose para el establecimiento de la **mecánica tributaria, en instrumentos atinentes a lograr una reducción de tales gases contaminantes como lo es el Protocolo de Kioto**; de ahí que resulten infundados los agravios expuestos.



146. Las anteriores consideraciones dieron lugar a la tesis II.2o.A.16 A (11a.), de este Órgano Jurisdiccional, que dice lo siguiente:

**IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA. EL HECHO DE QUE EN EL PROCESO LEGISLATIVO QUE DIO ORIGEN AL ARTÍCULO 69 S BIS DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS NO SE HAYA JUSTIFICADO LA INCLUSIÓN DE LA TABLA DE EQUIVALENCIAS QUE PREVÉ DICHO PRECEPTO PARA DETERMINAR EL PAGO DE AQUELLA CONTRIBUCIÓN, NI QUE SE APOYÓ EN EL PROTOCOLO DE KIOTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN SU VERTIENTE DE MOTIVACIÓN LEGISLATIVA.**

**Hechos:** La parte quejosa promovió juicio de amparo indirecto contra la aprobación, expedición, promulgación y aplicación de los artículos 69 S a 69 S Sexies del Código Financiero del Estado de México y Municipios, adicionados mediante decreto publicado en el Periódico Oficial local el 31 de enero de 2022, que regulan el impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, argumentando que violan el principio de legalidad tributaria, pues independientemente de que el legislador local pueda remitirse a otras fuentes, como al Protocolo de Kioto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de noviembre de 2000, para determinar el pago de la contribución, no justificó ni sustentó en la exposición de motivos la inclusión de la tabla de equivalencias contenida en el artículo 69 S Bis. El Juez de Distrito negó el amparo solicitado, por lo que se interpuso recurso de revisión.

**Criterio jurídico:** Este Tribunal Colegiado de Circuito establece que el hecho de que en el proceso legislativo que dio origen al artículo 69 S Bis del ordenamiento referido, no se haya justificado la inclusión de la tabla de equivalencias que prevé para determinar el pago del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, ni que ésta se apoyó en el Protocolo de





dejando la responsabilidad al legislador sobre la eficiencia o eficacia de la medida adoptada para tales fines –siempre y cuando exista una razonable vinculación entre el medio y el objetivo–.

148. En ese sentido, este Tribunal aprecia que la determinación de la cuota establecida en el impuesto reclamado, **atañe a uno de los aspectos donde el legislador cuenta con una amplia libertad configurativa en materia fiscal. Siendo que no se observan elementos por los cuales se considere que, en sí y por sí misma, constituya una cuota irrazonable o desproporcionada;** de ahí que su determinación no vulnera el principio de motivación legislativa.

149. Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia 1a./J.

77/2011 de la Primera Sala:

**PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN AMPLIO DE CONFIGURACIÓN, AL DEFINIR LAS TASAS Y TARIFAS.** La jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que los gobernados deben concurrir al sostenimiento de las cargas públicas en función de sus respectivas capacidades, de lo cual se sigue que quienes más aptitud o capacidad reportan, deben contribuir de forma diferenciada y, específicamente, en mayor medida. **No obstante, los principios constitucionales de la materia tributaria no permiten asumir que exista un sistema de tasas o tarifas justas per se.** Lo anterior, porque la determinación de la justicia en la tributación debe considerar los siguientes elementos: a) que **la determinación de la tasa**

**máxima forma parte del ámbito amplio de configuración política que el Tribunal Constitucional debe reconocer al legislador tributario;** b) que dicha determinación puede ser tomada considerando al sistema tributario en lo general, de tal manera que la tasa o tarifa máxima del impuesto sobre la renta puede obedecer a la definición de la tasa aplicable en otros gravámenes; c) **que el fenómeno financiero público no se agota en la propia recaudación, sino que su análisis puede abarcar también el aspecto relativo a la forma en que se distribuye el gasto público;** y, finalmente, d) que el "sacrificio" que la tributación puede significar en cada caso es un elemento eminentemente subjetivo, **con base en el cual podrían llegar a desprenderse postulados generales, mas no estructuras técnicas ni parámetros de medición que pretendan ser objetivos y aplicables en la práctica.** En tal virtud, se concluye que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos **no otorga elementos definitivos que permitan a este Alto Tribunal emitir un pronunciamiento definitivo sobre la suficiencia o corrección del tipo tributario al que deba ajustarse el gravamen.** Por ello, el juicio relativo a la proporcionalidad del gravamen **debe limitarse a verificar si la tributación se ajusta a la capacidad contributiva de los gobernados, conforme a una banda -cuya apreciación y medida corresponde al propio legislador-, en la que el parámetro más bajo, en el cual no debe penetrar la tributación, es el mínimo existencial o mínimo vital que permite la subsistencia del causante como agente titular de derechos y obligaciones en un Estado social y democrático de Derecho; mientras que el parámetro máximo lo constituye la no confiscatoriedad del gravamen, de tal suerte que no se agote el patrimonio del causante o la fuente de la que deriva la obligación tributaria.** Esta deferencia al legislador para la delimitación de los elementos integrantes de la tabla que contiene la tarifa, **obedece a la intención de otorgar plena vigencia al principio democrático, dado que las circunstancias que se han descrito reflejan la dificultad para lograr consensos en torno a quiénes deben**



**recibir el mismo trato frente a la ley, y quiénes son lo suficientemente distintos para pagar mayores impuestos o recibir más beneficios. A juicio de este Alto Tribunal, son los procesos democráticos los competentes para establecer tales distinciones.**

**150. 4.3. ¿Los preceptos 69 S Bis a 69 S Sexies vulneran los principios de legalidad y seguridad jurídica ya que: (I) se desconoce la metodología que se debe aplicar dependiendo de la jurisdicción; y (II) no existe metodología aplicable para descargas directas.** La persona quejosa aduce que son inconstitucionales las normas reclamadas, toda vez que las personas contribuyentes desconocen cómo determinar la cuantía de las descargas contaminantes a la atmósfera.

151. Ello, pues se ignora dónde se encontrará la metodología o instrumento normativo para ello, ya que el legislador perdió de vista que en la legislación ambiental aplicable no se establece alguna metodología para el llenado de la Cédula de Operación Anual. Además, el Congreso responsable desconoce o ignora que, atendiendo a la jurisdicción de la fuente fija respectiva, las normas generales en materia ambiental establecen tres tipos de metodologías, de ahí que existe indeterminación normativa.

152. En consonancia con lo anterior, aduce la persona

quejosa que el Congreso responsable no refiere qué fórmula o cálculo debe emplear el contribuyente para determinar la cantidad de gases emitidos por concepto de emisión “directa”.

153. A juicio de este Tribunal Federal, resultan **infundados** los planteamientos expuestos y, para establecer las razones de ello, debe precisarse que si bien el artículo 69 S Bis reclamado señala que las descargas contaminantes a la atmósfera se calcularán de acuerdo con la metodología para el llenado de la Licencia de Operación o funcionamiento; o la Cédula de Operación Anual o Integral, “**según corresponda a su jurisdicción, establecida por la autoridad competente en materia ambiental**”.

154. Lo cierto es que dicho precepto normativo también precisa que, la metodología para realizar tal cálculo, “**se encontrará prevista en las Reglas de Carácter General que emita y publique la Secretaría en el Periódico Oficial**”. En ese sentido y, como se ha razonado en anteriores apartados de la presente sentencia, **existe una remisión normativa para efectos del cálculo de la contribución, lo cual es plenamente admisible en la materia fiscal, ya que el principio de legalidad es relativo o modulado.**

155. Ahora, de conformidad con las reglas de carácter general de la Secretaría de Finanzas, para el ejercicio fiscal



2. Factores de emisión establecidos en las directrices del Panel Intergubernamental de Expertos sobre Cambio Climático (más conocido por sus siglas en inglés, IPCC).

Para determinar la emisión directa de gases de efecto invernadero derivados de los consumos de combustibles en equipos de combustión de la industria manufacturera, de los comercios y de los servicios, utilizando la metodología antes descrita, se aplicarán los siguientes factores de emisión; sin embargo, para los combustibles que no estén listados en las tablas siguientes, el establecimiento sujeto a reporte deberá proporcionar los factores de emisión correspondientes.

a) Para la industria manufacturera que cuente con equipos de combustión para el desarrollo de sus actividades, incluye a los servicios auxiliares:

Combustible	Factores de emisión (FE)		
	CO <sub>2</sub> (t/TJ)	CH <sub>4</sub> (t/TJ)	N <sub>2</sub> O (t/TJ)
Diésel	74.100	0.0030	0.0006
Gas licuado de petróleo	63.100	0.0010	0.0001
Gas natural	56.100	0.0010	0.0001
Carbón	94.600	0.0100	0.0015
Madera	112.000	0.0300	0.0040

b) Para los comercios y servicios que cuenten con equipos de combustión para el desarrollo de sus actividades, incluye a los servicios auxiliares:

Combustible	Factores de emisión (FE)		
	CO <sub>2</sub> (t/TJ)	CH <sub>4</sub> (t/TJ)	N <sub>2</sub> O (t/TJ)
Diésel	74.100	0.0100	0.0006
Gas licuado de petróleo	63.100	0.0050	0.0001
Gas natural	56.100	0.0050	0.0001
Carbón vegetal	112.000	0.2000	0.0010
Madera	112.000	0.3000	0.0040

3. Para determinar la emisión directa de gases de efecto invernadero en las fuentes fijas por la gestión de las aguas residuales, utilizando la metodología de cálculo se aplicarán los siguientes factores de emisión, sin embargo, el o los sistemas de tratamiento y eliminación que no estén listados en la tabla siguiente, la fuente fija deberá proporcionar los factores de emisión correspondientes.

Sistema de tratamiento y eliminación	Factor de emisión (FE) (t CH <sub>4</sub> / t DQO)
Planta de tratamiento aeróbico en condiciones normales	0.000
Planta de tratamiento aeróbico sobrecargada	0.075
Digestor anaeróbico para lodos o reactor anaeróbico (no se considera la recuperación de metano)	0.200
Laguna anaeróbica poco profunda (menor de 2 metros)	0.050
Laguna anaeróbica profunda (mayor a dos metros)	0.200

Para el cálculo de las emisiones de gases de efecto invernadero en toneladas (t):

**Emisión de metano (CH<sub>4</sub>)**

$$E_{CH_4} = VA_t * DQO * FE_{i CH_4}$$

Donde:

<b>E<sub>CH<sub>4</sub></sub></b>	Emisión de metano en toneladas (ton de CH <sub>4</sub> ).
<b>VA<sub>t</sub></b>	Volumen de agua tratada en metros cúbicos (m <sup>3</sup> ).
<b>DQO</b>	Demanda química de oxígeno a la entrada de la planta de tratamiento en toneladas de DQO por metro cúbico (ton DQO/m <sup>3</sup> ).
<b>i</b>	Sistema de tratamiento i.
<b>FE<sub>i CH<sub>4</sub></sub></b>	Factor de emisión del metano por DQO del sistema de tratamiento i, en toneladas de metano/ tonelada de DQO (t CH <sub>4</sub> / t DQO).

Para el cálculo de las emisiones totales en toneladas de dióxido de carbono equivalente (t CO<sub>2</sub>e):

**Emisión de dióxido de carbono equivalente (CO<sub>2</sub> e) con respecto al metano (CH<sub>4</sub>)**

$$E_{CO_2e(CH_4)} = E_{CH_4} * PCG_{CH_4}$$

156. Como se advierte de lo anterior, **las citadas reglas establecen y clarifican la metodología que debe seguir la persona contribuyente para efectos del cálculo de las descargas gases contaminantes a que refiere precepto 69**



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

**S Bis del Código Financiero reclamado, de ahí que no existe indeterminación alguna o inseguridad jurídica respecto a tal cuestión.**

157. Por ende, es evidente que el artículo 69 S Bis no viola el principio de legalidad ni de seguridad jurídica, pues la remisión a las reglas de carácter general **permite precisar, con certeza, cuál es la metodología aplicable para el cálculo de las “emisiones directas” de las fuentes fijas, ya de jurisdicción local, ya de jurisdicción federal.** Es así, pues la regla 1.17.2 **prevé la fórmula para calcular o estimar dichas emisiones contaminantes, delimitando el tipo de gases e incluso del tipo de industria, comercio o gestión realizado.** De ahí que resulte **infundado** el argumento examinado.

158. 4.4. **¿Los preceptos 69 S Bis a 69 S Sexies vulneran los principios de legalidad y seguridad jurídica, ya la definición de descargas directas difiere de la establecida a nivel federal?** Finalmente, la persona quejosa aduce que los preceptos reclamados resultan inconstitucionales, pues la definición de descargas directas “no se encuentra prevista en la legislación general y federal en materia ambiental”, dejando en estado de incertidumbre a las personas contribuyentes. Es decir, *existe una clara*

*discrepancia entre las normas fiscales combatidas y las normas ambientales de carácter concurrente.*

159. A juicio de este Tribunal Federal, resulta **infundado** el concepto de violación acabado de sintetizar y, para establecer las razones de ello, es pertinente aclarar que **no puede confundirse la materia ambiental, con la fiscal, aun tratándose de impuestos ecológicos**. Como lo ha sostenido este Tribunal al resolver el amparo en revisión **316/2023**:

**[N]o debe confundirse la creación y regulación de los impuestos ecológicos, con la diversa regulación técnica que exista en materia ambiental para fines administrativos o de cumplimiento del derecho humano en materia ambiental.** Ello, pues como se ha reiterado, los impuestos ecológicos no pretenden agotar las medidas ambientales que el Estado mexicano deba emplear para garantizar el derecho humano a un medio ambiente sano.

De ahí que el cálculo del impuesto o la forma de gravarse, no deben, ineludiblemente, fijarse, por ejemplo, en términos de las Normas Oficiales Mexicanas. Como lo ha sostenido este Tribunal Federal en diversos precedentes –el primero de ellos, el amparo en revisión **105/2023**–, el legislador “se puede apoyar en diversos instrumentos normativos para fijar el tributo y en el caso [del impuesto que se examina] se ajusta al Protocolo de Kioto publicado en el Diario Oficial de la Federación de veinticuatro de noviembre de dos mil veinte”.

160. En ese sentido, el hecho de que **la materia ambiental sea concurrente, en forma alguna implica, de suyo, que en tratándose de impuestos ecológicos, su**

**reconocimiento, regulación o definiciones únicamente puedan realizarse, atendiendo, por ejemplo, a la Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente, su reglamento u otras normas ambientales generales.**

161. Pues dentro de su amplia libertad configurativa en materia fiscal, **el legislador cuenta con la potestad de establecer su propio diseño, con independencia de que las locuciones o vocablos empleados en la norma no corresponda a las definiciones legales previstas en los ordenamientos ambientales.** Es decir, el legislador puede, si así lo desea, apartarse de nacionales, lineamientos o locuciones empleadas en materia ambiental, pues al final de cuentas, está ejerciendo su potestad tributaria.

162. De ahí que, el hecho de que la locución “descargas directas” no sea igual, equiparable o asimilable a las definiciones previstas en las normas generales en materia ambiental, en forma alguna implican indeterminación ni violación al principio de legalidad o seguridad jurídica, **ya que los impuestos ecológicos no pertenecen a la materia ambiental administrativa, sino a la tributaria; de ahí que no exista obligación constitucional para ajustar la contribución a los estándares o bases previstos en otras materias.**

**163.5. ¿Las normas reclamadas vulneran el principio de proporcionalidad tributaria? ya que: (I) no se prevé un límite máximo permisible en el pago del impuesto; (II) el impuesto no tiene un fin meramente recaudatorio; (III) no se gravan la totalidad de los gases de efecto invernadero; el legislador no se limita a gravar fuentes que otorguen un beneficio; (IV) la tabla de conversiones de CO2 no atiene a los parámetros ambientales aplicables; y (V) se desconoce si la cuota es proporcional a la negatividad que se busca remediar.**

164. A fin de dar respuesta a tales cuestiones constitucionales, en principio, se examinará la jurisprudencia que la Corte Constitucional ha sentado en materia de la proporcionalidad fiscal y, posteriormente, se examinarán cada uno de los planteamientos de la persona quejosa.

**165. 5.1. Línea jurisprudencial respecto al principio de proporcionalidad tributaria.** Para examinar el cumplimiento de la **proporcionalidad tributaria** debe atenderse a la naturaleza y particularidades de cada contribución, ya sea que se trate de un impuesto, de un derecho, de una aportación de seguridad social o de una contribución de mejoras.

166. Esto de conformidad con lo dispuesto en la



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

jurisprudencia P. 44, Octava Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, núm. 25, enero de 1990, página 42, de rubro: **“PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DEBE DETERMINARSE ANALIZANDO LAS CARACTERÍSTICAS PARTICULARES DE CADA UNA”**.

167. El derecho a la proporcionalidad tributaria consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo que significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.

168. Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto. Estos asertos se encuentran contenidos en la jurisprudencia P./J. 109/99, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, noviembre de 1999, página

22, de rubro: **“CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS”**.

169. El derecho a la proporcionalidad tributaria implica que exista congruencia entre el tributo y la capacidad contributiva que se pretende gravar con el mismo, tal y como lo establece la jurisprudencia P./J. 10/2003, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, página 144, de rubro: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES”**.

170. Pero la capacidad contributiva, entendida como el contenido esencial del derecho a la proporcionalidad tributaria, no se manifiesta de la misma manera en todas las contribuciones, pues aparece en forma directa e inmediata en los impuestos directos, como los que recaen en la renta o el patrimonio, porque son soportados por personas que perciben, son propietarias o poseedoras de ellos, mientras que en los indirectos la capacidad tiene un carácter mediato como la circulación de bienes, la erogación, el gasto y el consumo, ya que parten de la previa existencia de una renta o patrimonio, y gravan el uso final de toda la riqueza a través de su destino,



gasto o tipo de erogación que refleja indirectamente dicha capacidad; **luego, para determinar si una contribución cumple con el citado derecho, es necesario atender a la naturaleza de dicho tributo a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la capacidad contributiva.**

171. Estas consideraciones encuentran sustento en la jurisprudencia P./J. 2/2009, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIX, abril de 2009, página 1129, de rubro: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA”.**

172. Ahora bien, debe señalarse que los impuestos ecológicos o de “costos eficientes”, surgen ante el fenómeno de que el productor no incorpora a sus costos o erogaciones de producción aquellos derivados de la degradación de los bienes ambientales, con motivo de su proceso productivo.

173. Pretenden que, el reconocimiento (razonable o eficiente) de los costos de reparar o atenuar el efecto negativo de contaminar (lo cual equivale al monto del impuesto ambiental o ecológico) dentro de los procesos productivos del agente contaminador, constituyan un incentivo para que tales



176. En ese orden de ideas, los impuestos ecológicos, ambientales o verdes, pretenden que la base del impuesto disminuya conforme se mejoran los procesos, con lo cual generan un incentivo en el desarrollo de tecnología que reduzca los impactos en el medio ambiente, por la sencilla razón de que, junto con ello, se reducirán sus costos de producción.

177. Por ende, los impuestos ecológicos en estricto sentido, son aquellos que incluyen en la configuración de su hecho imponible, el deber público de protección ambiental, velando con ello por el acceso y goce a que tienen derecho todos los ciudadanos (no sólo quienes realicen procesos productivos contaminantes) respecto de los bienes públicos ambientales, lo que se traduce en el acceso a un medio ambiente sano.

178. Ese reconocimiento (o internalización) de los gastos que se generan para reparar los efectos negativos o externalidades (que afectan a todos los integrantes de la sociedad) por la contaminación originada por los procesos productivos, tiene que asumirse precisamente por el agente contaminador, pues es quien recibe el beneficio o utilidades de tal proceso contaminante.

179. Atento a lo anterior, debe concluirse **que el**

principio de proporcionalidad, en su vertiente de capacidad contributiva, se observa, tratándose de este tipo de impuestos, a través de **índices indirectos u objetivos de riqueza** que revelen las actividades que generen contaminantes y cuya utilización se busque evitar, mitigar o reducir. O en otras palabras, **tratándose de contribuciones ecológicas la potencialidad real de contribuir al gasto público se evidencia a partir de la actividad contaminante que se genera en algún proceso productivo o actividad económica.**

180. Lo anterior es así, en la medida en que al estar inmerso el medio ambiente en el diseño del hecho imponible de las contribuciones ecológicas, no es factible y sería contrario a la lógica de las cosas, que la aptitud a contribuir al gasto público se midiera a partir de índices directos y subjetivos de riqueza, como en el caso de los impuestos sobre la renta o al patrimonio.

181. Por el contrario, **el principio de proporcionalidad, vía capacidad contributiva, se cumple en el caso de los impuestos ecológicos atendiendo a la prevención o, en su caso, de la reparación del probable efecto causado o deterioro ambiental y en la cuantía suficiente para corregir el daño en el ambiente, lo cual**



**equivaldrá a la incidencia económica en el gasto público.**

182. Es decir, el agente contaminador reconocerá los gastos que originó al erario público con motivo de tal traslación, ya sea por las medidas preventivas o por las correctivas que deben adoptarse, en relación con la preservación del medio ambiente, relacionadas con un proceso productivo o económico, en el cual se consumen o degradan bienes de carácter ambiental.

183. En ese orden de ideas, tratándose de los impuestos ecológicos en estricto sentido, los indicios de capacidad contributiva no se evidencian con la mera posesión o intercambio de riqueza, sino que existen ciertas actividades y bienes ligados con el aprovechamiento ambiental que también pueden manifestar indicios de capacidad económica en el sujeto que las lleva a cabo.

184. En consecuencia, es posible crear tributos por la realización de actividades económicas contaminantes, tomando en consideración, por una parte, el beneficio obtenido a través de aquéllas, así como las unidades físicas sobre las cuales se tenga certeza de que su consumo o, en su caso, liberación en el ambiente, suscita efectos negativos o impactos de carácter ecológico y, por ende, sociales, lo cual tendrá la finalidad de procurar el reconocimiento (o

internalización) de los gastos que se generan para reparar los efectos negativos o externalidades (que afectan a todos los integrantes de la sociedad) y, al mismo tiempo, incentivar a que el productor invierta en el desarrollo de tecnología para que, con ello, disminuyan los costos de su actividad.

185. A partir de lo anterior, se procede al análisis de los problemas constitucionales planteados por la persona quejosa.

186. **5.2. ¿Existe violación al principio de proporcionalidad tributaria ya que el legislador no estableció límites máximos permisibles?** A juicio de este Tribunal Federal, la respuesta a esta interrogante es **negativa**. Ello, porque atendiendo a la forma en que debe analizarse dicho principio tributario tratándose de impuestos ecológicos, resulta claro **que no puede establecerse un límite máximo permisible para la causación del tributo, sino a partir del principio rector de *quien contamina paga*, resulta indudable que aquel o aquellos que generen mayor contaminación, estarán obligados al pago de más contribuciones por este rubro.**

187. Máxime que la finalidad última de este tipo de tributos es que los sujetos obligados adopten las medidas necesarias para mejorar los procesos productivos en sí mismos. Ello, porque en la medida en que el proceso



productivo se mejora y disminuyen los efectos negativos o externalidades, la base del tributo se reduce, de forma que no sólo se grava el beneficio económico que percibe quien realiza la actividad económica (con motivo de la traslación de costos a la sociedad), sino que además, se incentiva la inversión en tecnologías que minimicen o incluso eliminen los impactos ambientales.

188. Así que, de ninguna manera el hecho de que no se establezcan límites máximos permisibles en el Tributo se traduce en la violación al principio de proporcionalidad tributaria.

189. Robustece la conclusión anterior, que en un caso análogo, a saber, **en el amparo en revisión 27/2019**, en donde la base del impuesto se legisló en igual sentido que en esta entidad, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **ya determinó que sí es un modelo que respeta el principio de proporcionalidad, en los términos siguientes:**

Pues bien, de la exposición de motivos analizada, se aprecia que, respecto del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, se aplica una cuota de \$250 (doscientos cincuenta pesos) a cada tonelada de emisiones registradas y se convierte a una equivalencia de dióxido de carbono para determinar el efecto invernadero o de calentamiento global que generan.

Asimismo, **la cuota refleja el daño generado, en términos monetarios, de cada tonelada de gases emitida a la atmósfera** (o, igualmente, el beneficio en términos monetarios que la sociedad deja de percibir por cada tonelada de gases emitida a la atmósfera).

Además, la determinación de la base imponible toma como referencia el último Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, así como de los reportes de emisiones del Registro Estatal de Emisiones a cargo de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente.

De todo ello, puede concluirse que la base de la contribución de mérito, toma en consideración las unidades físicas sobre las cuales se tiene certeza de que su consumo o, en su caso, liberación en el ambiente, suscita efectos negativos o impactos de carácter ecológico.

Lo anterior, **genera la internalización o reconocimiento de los costos por la reparación o paliación de los daños que origina el proceso productivo contaminante, reconocimiento que, de no suceder, trasladaría el impacto económico de los gastos para solventar tales externalidades negativas al Estado y a la sociedad en general.**

En ese orden de ideas, es infundado el correlativo Argumento en el que se plantea la violación al principio de proporcionalidad tributaria.

190. Así, basta contrastar las normas reclamadas con las razones transcritas, para advertir que gravar las cantidades de gases que se liberen a la atmósfera **sí es un mecanismo**



que permite cuantificar el impuesto de manera proporcional, de ahí lo infundado de los argumentos propuestos.

191. Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia 2a./J. 55/2020 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro digital: 2022285. Décima Época. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 79, Octubre de 2020, Tomo I, página 469, que dice lo siguiente:

**IMPUESTOS ECOLÓGICOS O COSTO EFICIENTES. PARÁMETROS PARA ANALIZAR SU APEGO AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**

**Hechos:** Personas morales promovieron juicio de amparo indirecto contra, entre otros, los artículos 8 a 34 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas con motivo de su entrada en vigor, aduciendo que los tributos que se imponen transgreden el principio de proporcionalidad tributaria.

**Criterio jurídico:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve que los impuestos ecológicos o costo eficientes previstos en las disposiciones reclamadas, en virtud del aspecto económico que gravan, tienen parámetros específicos para analizar los argumentos referidos al principio de proporcionalidad tributaria.

**Justificación:** Los impuestos ecológicos en estricto sentido buscan, entre otros aspectos, el reconocimiento de los gastos que deben realizarse para remediar o al menos paliar los efectos negativos que se originan en un proceso productivo que contamina o que tiene un impacto ecológico cuyo autor, en vez de internalizarlos e incorporarlos a sus erogaciones, traslada al Estado la carga económica de repararlos. La referida traslación de costos constituye el beneficio económico que obtiene

quien realiza un proceso productivo que contamina, pues tal agente contaminador debería responder por esas erogaciones; sin embargo, las ganancias derivadas del proceso contaminante no se ven reducidas con esos gastos, dado que no se encuentran internalizados. Tal reconocimiento se inserta en el deber de contribuir al gasto público, consagrado por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dado que quien contamina debe pagar en una proporción razonable respecto de la prevención o, en su caso, de la reparación del probable efecto causado o deterioro ambiental y en la cuantía suficiente para corregir el daño en el ambiente, lo cual equivaldrá a la incidencia económica en el gasto público. Ahora, en relación con el principio de proporcionalidad tributaria, los indicios de capacidad contributiva, tratándose de impuestos ecológicos en estricto sentido, no se evidencian con la mera posesión o intercambio de riqueza, sino con el aprovechamiento y beneficio económico que se obtiene de los bienes ambientales. Por tanto, para que tales tributos respeten el referido principio de justicia fiscal, es necesario que el hecho y la base imponibles tomen en consideración las unidades físicas sobre las cuales se tenga certeza de que su consumo o, en su caso, liberación en el ambiente, suscita efectos negativos en el ambiente o impactos de carácter ecológico. **En otras palabras, es necesario que exista una relación causal entre el presupuesto del tributo y las unidades físicas que determinan un daño o deterioro ambiental (por utilización del ambiente, consumo de un recurso ambiental o de una fuente de energía, producción de emisiones contaminantes, etcétera) lo cual se consigue incluyendo en la base imponible una incidencia o relación razonable respecto de tales unidades físicas.**

192. Asimismo es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 57/2020 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Décima Época. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 79, Octubre de 2020, Tomo I, página 462, de contenido siguiente:



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

**IMPUESTOS ECOLÓGICOS O COSTO EFICIENTES. EL PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 14 A 19 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE ZACATECAS, DENOMINADO "POR LA EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA", NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.**

**Hechos:** Personas morales promovieron juicio de amparo indirecto contra, entre otros, los artículos 14 a 19 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas con motivo de su entrada en vigor, aduciendo que tales preceptos transgreden el principio de proporcionalidad tributaria.

**Criterio jurídico:** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resuelve que el impuesto reclamado no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria.

**Justificación:** El tributo de referencia grava las emisiones a la atmósfera de bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluoro-carbonos, perfluoro-carbonos y hexafluoruro de azufre, que se generen en procesos productivos que se desarrollen y afecten el territorio del Estado de Zacatecas. La base se constituye por toneladas de emisiones registradas y se convierte a una equivalencia de dióxido de carbono, a la cual se le aplica una cuota de \$250.00 (doscientos cincuenta pesos 00/100 M.N.) por tonelada, con lo que se determina en forma razonablemente homogénea el efecto invernadero o de calentamiento global que generan. Con ello se pretende reflejar el daño generado, en términos monetarios, de cada tonelada de gases emitida a la atmósfera (o, si se prefiere, el beneficio en términos monetarios que la sociedad deja de percibir por cada tonelada de gases). Por tanto, el impuesto ecológico de mérito respeta el principio de proporcionalidad tributaria, ya que el cálculo de su base toma en consideración las unidades físicas sobre las cuales se tiene certeza de que su liberación en el ambiente suscita efectos negativos o impactos de carácter ecológico, subsistiendo una relación causal entre el presupuesto del tributo y las unidades físicas que determinan un daño o deterioro ambiental, lo que permite lograr el reconocimiento o internalización por parte del agente contaminante de los costos de

reparar las externalidades negativas derivadas de su proceso productivo y su traslación al Estado.

193. Por otro lado, si lo que cuestiona la persona quejosa es que las disposiciones reclamadas vulneran el principio de proporcionalidad tributaria, al no gravar únicamente las emisiones de contaminantes a la atmósfera que superen los límites máximos permisibles establecidos en la NOM-085-SEMARNAT-2011, de igual manera tales asertos resultan **infundados**.

194. Al respecto, como se advierte del punto 1 de la referida norma oficial mexicana<sup>4</sup>, la misma tiene como objetivo establecer los niveles máximos permisibles de emisión de humo, partículas, monóxido de carbono (CO), bióxido de azufre (SO<sub>2</sub>) y óxidos de nitrógeno (NO<sub>x</sub>) de los equipos de combustión de calentamiento indirecto que utilizan combustibles convencionales o sus mezclas, con el fin de proteger la calidad del aire.

195. Esto es, dicho instrumento forma parte de las diversas medidas adoptadas por el Estado a efecto de garantizar el derecho humano a un medio ambiente sano.

196. Ahora bien, el hecho de que dicha disposición de

---

<sup>4</sup> 1. Objetivo

Establecer los niveles máximos permisibles de emisión de humo, partículas, monóxido de carbono (CO), bióxido de azufre (SO<sub>2</sub>) y óxidos de nitrógeno (NO<sub>x</sub>) de los equipos de combustión de calentamiento indirecto que utilizan combustibles convencionales o sus mezclas, con el fin de proteger la calidad del aire



la persona quejosa aduce que no se cumple con el presupuesto del tributo, la finalidad de todo impuesto ecológico *debe incluir en su cálculo un deber público de protección ambiental para que sus fines no sean meramente recaudatorios.*

200. A juicio de este Tribunal Federal, tal concepto de violación resulta **infundado**. Es así, pues al resolver el amparo en revisión **316/2023**, se determinó lo siguiente:

Como se advierte del agravio acabado se sintetizar, el problema planteado consiste en determinar lo siguiente: **¿la finalidad del impuesto a gases contaminantes, contenido en las normas reclamadas [69 S Bī], es únicamente recaudatoria?**

A juicio de este Tribunal Federal, la respuesta a tal cuestionamiento resulta negativa –y por ende, infundado el agravio planteado– y, para establecer las razones de ello, es importante precisar que, conforme a la jurisprudencia P./J. 18/91 , las contribuciones además del propósito fiscal o recaudatorio para sufragar el gasto público pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de política pública que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según se consideren útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los derechos fundamentales que rigen el tributo.

Así, conforme a la tesis aislada P. CIV/99 , la existencia de un fin extrafiscal, entendido éste como un objetivo distinto al recaudatorio que se pretende alcanzar con el establecimiento de una determinada contribución no puede convertirse en un elemento aislado que justifique la violación a los principios de justicia tributaria consagrados por el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental. Los fines extrafiscales son exclusivamente otros



elementos que debe analizar el órgano de control para determinar la constitucionalidad o no de un determinado precepto.

Además, de acuerdo con la jurisprudencia 1a./J. 46/2005, la Suprema Corte estableció que corresponde al legislador manifestar expresamente los fines extrafiscales en el proceso legislativo de creación de una contribución .

En ese contexto, contrariamente a lo que arguye la quejosa, **en el caso resultan palmarios los fines extrafiscales que se buscó por el legislador local con el establecimiento de los preceptos reclamados. Ello, pues por una parte, así lo ha establecido en precedentes este Tribunal Colegiado al resolver los amparos en revisión, en los cuales, precisó, en lo que interesa, lo siguiente:**

[...]

Las anteriores consideraciones dieron lugar a la tesis II.2o.A.16 A (11a.), de rubro y texto siguientes:

**IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA. EL HECHO DE QUE EN EL PROCESO LEGISLATIVO QUE DIO ORIGEN AL ARTÍCULO 69 S BIS DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS NO SE HAYA JUSTIFICADO LA INCLUSIÓN DE LA TABLA DE EQUIVALENCIAS QUE PREVÉ DICHO PRECEPTO PARA DETERMINAR EL PAGO DE AQUELLA CONTRIBUCIÓN, NI QUE SE APOYÓ EN EL PROTOCOLO DE KIOTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN SU VERTIENTE DE MOTIVACIÓN LEGISLATIVA [...]**

De esa manera, no es cierto, como lo afirma la recurrente, que la finalidad de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera sea meramente recaudatoria; por el contrario, como lo ha establecido este Tribunal en los precedentes citados, la finalidad de estos tributos es palmaria, a saber: el cumplimiento de los débitos que el Estado mexicano ha

**adoptado en materia del derecho humano a un medio ambiente sano, específicamente, al gravar la emisión de gases contaminantes, específicamente el dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, que provengan de fuentes fijas, se pretendió adoptar una medida tendiente a combatir o mitigar el cambio climático.**

**Así, la finalidad extrafiscal buscada con el establecimiento de los preceptos reclamados y de los impuestos en ellos contenidos, no solo es nominal ni únicamente se advierte de su denominación, sino que es real, material y concreta, ya que encuentra asidero en las obligaciones de respetar, proteger y garantizar el derecho humano a un medio ambiente sano.**

**En efecto, la finalidad extrafiscal buscada con los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas per se implica que lo que buscó el legislador local no es propiamente recaudar ingresos, sino establecer una medida legislativa para, por una parte, hacer efectivos los derechos a la salud y a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas, además de cumplir con su obligación de asegurar el acceso efectivo a los servicios de salud y, por otra, cumplir con los compromisos internacionales celebrados por el Estado mexicano para abatir el cambio climático; sin embargo, ello no conlleva a que el legislador no haya previsto recaudar ingresos en razón de que, por definición, toda contribución tiene inmersa esa finalidad.**

**La anterior conclusión se robustece si se atiende a que los impuestos analizados, por una parte, buscan hacer efectiva la responsabilidad de los sujetos destinatarios de los mismos de afrontar los costos de su actividad que generen una afectación al medio ambiente y a la salud de la población, por lo que en la medida en que se cumpla esta finalidad, si bien no se recaudarán menos ingresos, sí se podrán destinar a rubros con ella relacionados en aras de paliar la situación que se genera con motivo de su afectación; en cambio, no obstante dicha**



finalidad, de no cumplirse ésta, los ingresos a recaudar serían mayores y, por otra parte, que los sujetos destinatarios de tales impuestos al disminuir los contaminantes que se generen con motivo de sus actividades, una vez que se haya acreditado ello, se reducirá porcentualmente el impuesto a pagar en el ejercicio siguiente a esa disminución de contaminantes.

De esa forma, pues, el legislador busca, **por una parte, desde un punto de vista negativo, que no se utilicen o que se utilicen en menor cantidad determinados tipos de sustancias en el desarrollo de las actividades de los sujetos destinatarios de los impuestos analizados y, por otra, desde una perspectiva positiva, que se paguen los costos por los sujetos que emiten sustancias contaminantes, así como, en su caso, reducir los referidos impuestos cuando exista una disminución en su emisión o descarga.**

Así, inversamente a lo que alega la recurrente, los impuestos contenidos en las disposiciones impugnadas no tienen como finalidad principal la fiscal, sino solo de manera secundaria buscan recaudar ingresos, **pues su principal finalidad es extrafiscal, consistente en garantizar el derecho a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas y, concretamente, atender a sus obligaciones en materia de mitigación de gases que contribuyen al cambio climático.**

Finalmente, tampoco asiste razón a la quejosa cuando manifiesta que la finalidad de los impuestos contenidos en los numerales reclamados es recaudatoria, porque “de la exposición de motivos no se advierte cómo es que los recursos obtenidos por concepto de impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera serán utilizados a efecto de preservar el derecho humano al medio ambiente”.

Lo anterior, porque la Suprema Corte ha realizado una precisión conceptual a efecto de acotar los ámbitos en que pueden contemplarse la vinculación entre fines fiscales y extrafiscales,

distinguiendo entre las contribuciones -medios- para allegarse de recursos y éstos en sí mismos. **Las contribuciones tienen fines fiscales y extrafiscales. Los recursos derivados de esas contribuciones siempre tendrán un fin distinto al fiscal.** Estas razones encuentran fundamento en la jurisprudencia 1a./J. 107/2011 .

En adición a lo expuesto, también debe distinguirse entre los fines fiscales o extrafiscales de la contribución y el destino presupuestal de los recursos que se obtienen por concepto de contribuciones. En efecto, de conformidad con el artículo 73, fracción VII, constitucional, el Congreso de la Unión tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. Esa necesidad en el establecimiento de la contribución responde, por lo general, a exigencias fácticas de carácter social, económico o de política pública que requieren ser satisfechas mediante la obtención de recursos, lo que implica que tanto las contribuciones –con independencia de sus fines fiscales o no– como los recursos que se obtienen de ellas deben destinarse a cubrir el presupuesto de egresos, pues éste es el instrumento normativo a través del cual se realiza el gasto público, cuyo fundamento se encuentra en los artículos 31, fracción IV, y que se rige por los principios previstos en el artículo 134 de la Constitución, siendo su contenido esencial atender al bien común y a la justicia social.

Esta interpretación se robustece con lo dispuesto en el artículo 126 constitucional que prescribe una prohibición para realizar pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o en una ley posterior.

Así, lo errado del planteamiento de la quejosa se encuentra en que confunde el fin –ciertamente– extrafiscal (garantizar el derecho a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas) que persiguen los impuestos establecidos en las disposiciones combatidas, con el destino de los recursos que se recauden por ellos, **que en su opinión, no se dirige exclusivamente a la protección del derecho**

**fundamental al medio ambiente.**

Así, ni el derecho a que las contribuciones se destinen al gasto público ni alguno de los derechos contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, tienen el alcance que pretende darles la quejosa, ya que ello implicaría coartar la facultad del legislador para señalar el destino de ingresos fiscales a específicos gastos y la facultad del Ejecutivo para poder ejecutar el gasto público, pues en ambos casos traería como consecuencia etiquetar –por utilizar una expresión– los ingresos derivados de contribuciones al fin que se buscó con su establecimiento, lo que haría prácticamente nula la facultad de ejercer y ejecutar el gasto público conforme a los planes y programas presupuestales establecidos.

Por lo antes expuesto, **el solo hecho de que el legislador local haya manifestado como motivación de las disposiciones reclamadas el fin extrafiscal de proteger los derechos fundamentales a la salud y al medio ambiente, sí resulta ser un elemento para juzgar su constitucionalidad.**

Cabe señalar que la regla general aludida tiene excepciones, como ocurre en el caso, en donde el legislador, emitió las disposiciones reclamadas, sin embargo, la determinación de cómo y dónde empleará tales ingresos, para efectos de tutelar el medio ambiente, o a que específicos rubros, es una cuestión que atañe a cuestiones atinentes al presupuesto de egresos, en el cual se determinen las medidas específicas que el Estado de México empleará o invertirá a efecto de garantizar el derecho humano a un medio ambiente –por ejemplo, para lograr la remediación ambiental de ecosistemas, medidas de vigilancia, prevención, energías limpias, entre otras–.

Por tal motivo, los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, discrepantemente a lo que alega la quejosa, sí tienen por efecto incentivar una reducción de contaminantes, pues **el legislador local además de buscar tutelar los derechos a la salud y al medio ambiente, también estableció una reducción impositiva a**

**los sujetos de los impuestos ecológicos, siempre y cuando acrediten a través de los medios idóneos, una disminución en la emisión de sustancias contaminantes o en el depósito o almacenamiento de residuos.**

Por las razones expuestas, **resulta infundado el planteamiento de la parte recurrente, pues los impuestos reclamados claramente no persiguen la mera recaudación.**

201. A partir del anterior precedente, este Tribunal reitera su criterio en el mismo sentido; de ahí que resulte infundado el concepto de violación expuesto.

**202. 5.4. ¿Existe violación al principio de proporcionalidad, ya que no se gravan la totalidad de los gases de efecto invernadero?** La persona quejosa aduce que las emisiones contaminantes de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso no son los únicos que causan afectaciones negativas al ambiente; de ahí que el legislador actuó arbitrariamente.

203. Partiendo de lo anterior, considera que, al no cumplir con la finalidad del impuesto y no reconocer la totalidad de las externalidades negativas que impactan la atmósfera del territorio del Estado de México, resulta claro que el legislador estableció un impuesto que carece de proporcionalidad tributaria pues no se está cumpliendo con la razón de ser del impuesto.

204. A juicio de este Tribunal Federal, resulta **infundado** el planteamiento acabado de sintetizar y, para establecer las razones de ello, se estima que, en realidad, **no se propone un cuestionamiento de proporcionalidad tributaria, sino de justificación legislativa en la determinación** –a juicio de la persona quejosa, arbitraria– **respecto a qué gases contaminantes gravar.**

205. En ese sentido, **la violación imputada al legislador atañe más bien a un deber de motivación en la creación y mecánica del impuesto reclamado** –la ausencia de justificación de gravar ciertos gases contaminantes y no otros–. Siendo que esta cuestión **ya fue motivo de análisis en sub apartados precedentes de esta ejecutoria, tendientes a examinar si la determinación de imponer la contribución únicamente respecto a los gases ya referidos y no diversos, vulneran los principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica.**

206. De ahí que **debe estarse a lo ya resuelto en tal apartado**, en tanto da respuesta puntual a esa supuesta arbitrariedad en la creación y mecánica del impuesto reclamado que, en este concepto de violación, se estima genera afectaciones en la proporcionalidad del tributo.

207. **5.5. ¿Existe violación al principio de**

**proporcionalidad, ya que la tabla de conversiones de CO2 no atiende a los parámetros ambientales aplicables?**

Señala la persona quejosa que el impuesto de la emisión de gases a la atmósfera viola el principio de proporcionalidad tributaria al no atender a la afectación real que generan los gases de efecto invernadero en la atmósfera. Es decir, la tabla de equivalencias de dióxido de carbono no atiende a parámetros reales, además se desconoce qué bases utilizó el legislador para determinar la afectación que causa el metano y el óxido nitroso en dióxido de carbono al ser liberado a la atmósfera.

208. Considera que ni en la propia ley ni de la exposición de motivos que tuvo como consecuencia el establecimiento del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, hoy sorprenden los estándares que fueron utilizados para el establecimiento a la afectación al medio ambiente por la emisión de gases contaminantes a la atmósfera y su conversión a dióxido de carbono.

209. Además, considera que los contribuyentes desconocen cómo llegó el legislador a la conclusión de cuáles eran las equivalencias en dióxido de carbono correspondientes a los gases de efecto invernadero y por ende la verdadera afectación que los mismos causan en la atmósfera.



210. A juicio de este Tribunal Federal, son **infundados** los planteamientos de la persona quejosa. Al igual que acontece con el argumento examinado en el anterior sub apartado de la presente sentencia, **no se propone un verdadero planteamiento de proporcionalidad, sino una ausencia de justificación o claridad en la forma en cómo el legislador estableció la mecánica del tributo, específicamente, la “tabla de equivalencias”.**

211. Siendo que, respecto al tópico de tal tabla de equivalencias y su justificación legislativa, **ya se respondió a tal problema de constitucionalidad en anteriores apartados de la presente ejecutoria**, atendiendo a diversos precedentes que este Tribunal ha emitido desde que se creó este impuesto local y que dieron origen a la tesis de rubro:

**IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA. EL HECHO DE QUE EN EL PROCESO LEGISLATIVO QUE DIO ORIGEN AL ARTÍCULO 69 S BIS DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS NO SE HAYA JUSTIFICADO LA INCLUSIÓN DE LA TABLA DE EQUIVALENCIAS QUE PREVE DICH0 PRECEPTO PARA DETERMINAR EL PAGO DE AQUELLA CONTRIBUCIÓN, NI QUE SE APOYÓ EN EL PROTOCOLO DE KIOTO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN SU VERTIENTE DE MOTIVACIÓN LEGISLATIVA.**

212. De ahí que, atendiendo al precedente, este Tribunal

sigue sosteniendo su criterio en el sentido de que la tabla de equivalencias reclamada no vulnera el principio de legalidad tributaria.

**213. 5.6. ¿Existe violación al principio de proporcionalidad, ya que se desconoce si la cuota es proporcional a la externalidad negativa que se busca remediar o prevenir?** Señala la persona quejosa que Existe una violación al principio de proporcionalidad tributaria toda vez que no existe una relación causal entre el presupuesto del tributo y las unidades físicas sobre las cuales se tenga certeza de que su consumo o en su caso liberación en el ambiente susciten efectos negativos.

214. Aduce que, si los impuestos a las emisiones de gases contaminantes a la atmósfera se rigen por las mismas normas normatividades en materia ambiental, ser una materia concurrente, la cuantificación de la cuota fija debería de seguir parámetros objetivos de acorde con dichas legislaciones estatales por lo que al no existir una proporcionalidad entre la cuota establecida y las externalidades negativas se viola el principio de proporcionalidad

215. Son **infundados** los planteamientos que propone la persona quejosa y, para establecer las razones de ello, debe precisarse que, como ya se ha expuesto, el impuesto ecológico



es acorde al principio de proporcionalidad tributaria, porque para su determinación toma en consideración las unidades físicas sobre las cuales se tiene certeza de que su liberación en el ambiente suscita efectos negativos o impactos de carácter ecológico, subsistiendo una relación causal entre el presupuesto del tributo y las unidades físicas que determinan un daño o deterioro ambiental.

216. Además, el impuesto cuestionado, por una parte, pretende hacer efectiva la responsabilidad de los sujetos destinatarios de los mismos de afrontar los costos de su actividad que generen una afectación al medio ambiente y a la salud de la población. Por tanto, el legislador busca que no se utilicen o que se utilicen en menor cantidad determinados tipos de sustancias en el desarrollo de las actividades de los sujetos destinatarios de los impuestos analizados y que se paguen los costos por los sujetos que emiten sustancias contaminantes.

217. Por tal motivo, los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, respetan el principio de proporcionalidad tributaria, porque **atienden a la reparación del probable efecto causado o deterioro ambiental y en la cuantía suficiente para corregir tal daño.**

218. Dicho lo anterior, se estima que, **si bien como lo aduce la persona quejosa, la materia ambiental es**





**de configuración política que el Tribunal Constitucional debe reconocer al legislador tributario”.**

**221. 5.7. ¿Se viola el principio de proporcionalidad tributaria ya que se gravan emisiones por saneamiento de agua, no obstante, dicha actividad busca remediar el ambiente?** Plantea la persona quejosa que en las reglas de carácter general se establece que *“los contribuyentes deberán de considerar dentro de la base del impuesto a la emisión directa de gases de efecto invernadero en las fuentes fijas por la gestión de aguas residuales”.*

222. Es decir, el impuesto se encuentra grabando una actividad que precisamente busca resarcir el daño ambiental o las externalidades negativas contenidas en las aguas residuales, situación *que no guarda congruencia con el objeto del impuesto que nos ocupa.*

223. A juicio de este Tribunal Federal, resulta **inoperante** el planteamiento que se propone.

224. Tal calificativa obedece a que la persona quejosa no demostró que dicha porción normativa le afecte, esto es, que el impuesto reclamado se haya causado por el tratamiento de aguas residuales, ni que ésta sea parte de las actividades que tiene encomendada dentro de su objeto

**social.** En efecto, de las probanzas que ofreció la persona quejosa consistentes en escritura número cincuenta y dos mil novecientos cuarenta y siete; declaración del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera; comprobante de pago y comprobante fiscal por internet y licencia ambiental **\*\*\*\*\***, **no se advierte que entre sus actividades se encuentre el tratamiento de aguas residuales, ni que haya erogado el impuesto reclamado por ese motivo.**

225. Tampoco en la demanda de amparo la persona quejosa manifieste tal cuestión, razona o explica que, pese a que su objeto social no es dicho tratamiento de aguas residuales, sí realiza tal proceso en el desarrollo de su objeto social y, consecuentemente, que el acto de aplicación normativa reclamado se haya basado, entre otras cuestiones, en el tratamiento de aguas residuales.

226. Es aplicable al caso, por los datos que informan, la jurisprudencia P./J. 33/91, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo VIII, Julio de 1991, página 50, de rubro y texto:

**ACTIVO DE LAS EMPRESAS, REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL. SU ARTICULO 5o. NO AFECTA A LAS SOCIEDADES MERCANTILES Y, POR TANTO, LOS CONCEPTOS QUE ESTAS FORMULEN EN SU CONTRA, SON INOPERANTES. EI**

artículo 5o. del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas publicado en el Diario Oficial de la Federación de 30 de marzo de 1989, no está dirigido a las sociedades mercantiles, sino a las asociaciones y sociedades civiles y a las personas físicas que den en uso inmuebles a otro contribuyente de este impuesto; por tanto, el concepto de violación que en su contra invoquen las sociedades mercantiles, consistente en que dicha norma reglamentaria contraría en su perjuicio lo establecido por el artículo 2o. de la ley que reglamenta, es inoperante, en virtud de que la hipótesis que establece dicho numeral es ajena al régimen específico, aplicable a los causantes de su categoría.

227. No obstante lo anterior, este Tribunal Federal considera oportuno precisar que, **no debe confundirse la actividad industrial, mercantil o en general, del hombre, con las externalidades negativas que genere al ambiente.**

228. Ello, pues el impuesto únicamente grava estas consecuencias negativas al ambiente, sin interferir ni examinar las actividades que las generan o producen. El problema aquí planteado es el siguiente: si una persona invierte en el tratamiento de aguas residuales, lo cual implica que se prevengan o mitiguen afectaciones al ecosistema, ¿resulta constitucionalmente aceptable que pague impuestos por la emisión de gases contaminantes que se generen por esa conducta ambientalmente favorable?

229. Más allá de que este problema no atienda propiamente a una cuestión de proporcionalidad, sino de racionalidad o justificación impositiva, este Tribunal estima que,

**la libertad configurativa del legislador permite gravar las externalidades negativas, con independencia de que la actividad que las produce pueda considerarse benéfica para el ambiente. Es decir, el tratar aguas residuales, en forma alguna exime del pago del impuesto si, la consecuencia de ese tratamiento, genera la emisión de gases contaminantes que precisamente ha gravado el legislador.**

230. Ello, desde luego, no desconoce que esta imposición pudiese desincentivar el tratamiento de aguas residuales. Asimismo, que pueda considerarse que la finalidad ecológica que persigue el impuesto se vea mermada. Sin embargo, como se ha expuesto, la amplia libertad configurativa con la que cuenta el legislador en esta materia, implica que **meramente que sea razonable la medida adoptada.**

231. En ese sentido, **bajo ese estándar laxo de escrutinio judicial, este Tribunal Federal considera que es razonable gravar la totalidad de emisión de gases contaminantes, pese a que su emisión atiende, entre otras actividades, al tratamiento de aguas residuales.**

232. En otras palabras, la decisión de que el impuesto reclamado grave la emisión de gases contaminantes derivados del tratamiento de aguas residuales, se enmarca dentro de una amplia libertad configurativa del legislador. En suma, el hecho



de que pareciera contraintuitivo gravar esa actividad, no conlleva a que resulta inconstitucional ni desproporcionada.

233. Máxime que, como se ha expuesto, el escrutinio sobre esta decisión se agota una vez que se acredita, como en el caso concreto, que existe una razonable vinculación entre la medida impositiva legislada y la finalidad que se pretende con la misma. *Lo que se exige, se insiste, es un estándar de razonabilidad y adecuación, no absoluta al máxima eficacia del tributo. Basta con que la política fiscal sea razonable y suficientemente justificada, no así que sea "óptima o la mejor política fiscal disponible".*

234. 6. **¿Las normas reclamadas vulneran el principio de equidad tributaria?: (I) al gravar ciertos tipos de gases, excluyendo otros que también resultan contaminantes; y (II) al establecer un estímulo fiscal que no guarda relación con su objeto y finalidad. (III) si el beneficio fiscal contenido en el artículo 20, fracción I, de la Ley de Ingresos de 2024 es inequitativo toda vez que otorga un trato preferencial injustificado.**

235. 6.1. **¿Las normas reclamadas vulneran el principio de equidad tributaria al gravar ciertos tipos de gases, excluyendo otros que también resultan contaminantes? Afirma la persona quejosa que resulta**

violatorio del principio de equidad tributo el impuesto reclamado, toda vez que, sin justificación alguna, el legislador únicamente señaló ciertos gases contaminantes para ser gravados, cuando existen otros diversos que igualmente contaminan y su emisión no está sujeta a dicha contribución.

236. Expone que aun cuando como se advierte del Protocolo de Kioto de la Convención Marco de las Naciones Unidas son diversos los gases que generan un detrimento al medio ambiente, lo cierto es que la legislación cuestionada, únicamente, se limita a gravar las emisiones de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso.

237. Es **infundado** el planteamiento que se propone y, para establecer las razones de ello, debe precisarse que no se está proponiendo un verdadero planteamiento de equidad, sino de justificación legislativa de gravar ciertos gases contaminantes y no otros.

238. Siendo que, como se ha explicado en anteriores apartados de la presente ejecutoria, la determinación de gravar únicamente ciertos gases contaminantes a la atmósfera, deriva precisamente del amplio margen que debe darse al legislador para establecer la política fiscal, precisamente, **implica que sea éste quien decida cuáles actividades contaminantes gravar, qué fuentes de energía atender, entre otras**



**cuestiones atinentes a la mecánica de la contribución.**

239. Cuánto más si el impuesto ecológico reclamado no debe apreciarse como el agotamiento de las medidas estatales para combatir el Cambio Climático, sino que simplemente **debe enmarcarse dentro del contexto de una pluralidad de medidas de diversa índole que el Estado mexicano debe realizar**, a efecto de cumplir con su compromiso internacional derivado del Acuerdo de París y los lineamientos precisados en la Ley General de Cambio Climático.

240. Luego, la determinación de gravar únicamente ciertos gases contaminantes y no otros, así como atender como parte de la mecánica del tributo, a determinadas fuentes de energía y no a otras, **es una cuestión que atañe a la amplia deferencia y libertad configurativa que tiene el legislador en materia fiscal. De ahí que, tal exclusión, no contraviene el principio de equidad tributaria.**

241. Es aplicable a lo anterior, la tesis II.2o.A.15 A (11a.), de este Órgano Jurisdiccional, Registro digital: 2027639. Undécima Época. Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 31, Noviembre de 2023, Tomo V, página 4701, cuyo rubro y texto, son:

**IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES CONTAMINANTES A LA ATMÓSFERA. LOS ARTÍCULOS 69 S A 69 S SEXIES DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, QUE LO PREVÉN, AL OBLIGAR A SU PAGO ÚNICAMENTE A LAS FUENTES FIJAS DE CONTAMINACIÓN, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.**

**Hechos:** La parte quejosa promovió juicio de amparo indirecto contra la aprobación, expedición, promulgación y aplicación de los artículos 69 S a 69 S Sexies del Código Financiero del Estado de México y Municipios, adicionados mediante decreto publicado en el Periódico Oficial local el 31 de enero de 2022, que regulan el impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, argumentando que al gravar únicamente fuentes fijas y no considerar las móviles de contaminación, el legislador origina un trato desigual y discriminador que viola el principio de equidad tributaria. El Juez de Distrito negó el amparo solicitado, por lo que se interpuso recurso de revisión.

**Criterio jurídico:** Este Tribunal Colegiado de Circuito establece que los artículos 69 S a 69 S Sexies del código referido, al prever que están obligadas al pago del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera las personas físicas y jurídicas colectivas que cuenten con fuentes fijas de contaminación (dejando fuera a las fuentes móviles que también descarguen a esta última dióxido de carbono, metano y óxido nitroso), no violan el principio de equidad tributaria.

**Justificación:** Lo anterior, porque la determinación del legislador de optar por gravar ciertas fuentes contaminantes y no otras, es una facultad decisoria que entra dentro del amplio margen de libertad configurativa que tiene en materia fiscal. Es decir, para cumplir con el principio de igualdad contributiva no es indispensable que grave la totalidad de las actividades o conductas humanas que pudiesen afectar el medio ambiente, en este caso, la totalidad de las fuentes contaminantes de la atmósfera. Ahora bien, dicha libertad configurativa es plenamente justificable desde la óptica constitucional, ya que si



bien los impuestos tienen una estrecha relación con la posibilidad y aptitud de que el Estado pueda garantizar los derechos humanos –ya que todos los derechos hacen exigencias al erario público, requieren de instituciones, programas o políticas públicas para su implementación, protección y goce–, lo cierto es que las contribuciones como las aquí examinadas, cuya finalidad no solamente es recaudar para que el Estado pueda contar con los recursos necesarios para salvaguardar los derechos humanos, sino que el objeto o finalidad misma es garantizarlos en tanto tienden a la tutela de los relativos a un medio ambiente sano y a la salud –en el caso específico, a que el Estado Mexicano enfrente el cambio climático–, **lejos de ameritar un escrutinio rígido respecto a la decisión fiscal de qué gravar, a quién gravar y bajo qué mecanismo, debe tender a una revisión laxa, dejando la responsabilidad al legislador sobre la eficiencia o eficacia de la medida adoptada para tales fines –siempre y cuando exista una razonable vinculación entre el medio y el objetivo–.** De ahí que no resulta dable invalidar el impuesto reclamado bajo la consideración de que puede ser aplicado a otros sujetos o actividades asimilables.

**242. 6.2. ¿Las normas reclamadas vulneran el principio de equidad tributaria al establecer una compensación fiscal que no guarda relación con su objeto o finalidad?** Aduce la persona quejosa que el estímulo fiscal previsto en el artículo 69 S Ter otorga un trato preferencial sin estar justificado, Consistente en una compensación hasta de un 30% de los recursos reportados para la reducción de CO2 *derivado de la implementación de energías limpias o tecnologías sustentables, ya sea mediante fuentes fijas o móviles.* Ello, pues *si el objeto y la finalidad del tributo es*

*reparar las externalidades, entonces el estímulo no obedece a un parámetro objetivo ni razonable.*

243. Es **inoperante** el concepto de violación. Ello, pues debe señalarse que el beneficio al cual alude la persona quejosa se trata, legalmente, de una “compensación”. En ese sentido, ha sido **criterio de nuestra Corte Constitucional que la compensación fiscal no se rige por los principios tributarios de proporcionalidad y equidad**, en virtud de que no incide directamente en la obligación sustantiva, ni se relaciona con alguno de los elementos esenciales de las contribuciones, **sino que sólo establece el mecanismo para llevar a cabo las compensaciones en el ejercicio fiscal correspondiente, lo que constituye un control de la autoridad hacendaria para la recaudación de impuestos.**

244. Es decir, los principios tributarios están exclusivamente vinculados con la obligación de contribuir a los gastos públicos **y no así con la forma en que pueden extinguirse las obligaciones fiscales**, como sucede con la **figura de la compensación.**

245. Así lo establece 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**



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

**2019, QUE ESTABLECE LA MECÁNICA RESPECTIVA, NO SE RIGE POR LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD”.**

246. Por tanto, al no resultar aplicables los referidos principios, como lo es del equidad tributaria, no es posible examinar el planteamiento de constitucionalidad de la persona quejosa, a la luz de las violaciones aducidas al precepto 31, fracción IV, constitucional.

**247. 6.3. ¿El beneficio fiscal contenido en el artículo 20, fracción I, de la Ley de Ingresos de 2024 es inequitativo toda vez que otorga un trato preferencial injustificado?** Aduce la quejosa que el artículo 20, fracción I de la Ley de Ingresos del Estado de México, para el ejercicio fiscal de 2024 es inconstitucional, *porque otorga un trato preferencial para los contribuyentes que inicien operaciones, sin tener una justificación objetiva y razonable.*

248. Ello, pues a juicio de la persona quejosa, resulta absurdo que se otorgue un trato preferencial a contribuyentes que no están internalizando los costos trasladados al Estado por las externalidades negativas que descargan a la atmósfera, *pues a la luz de la finalidad del impuesto, resulta irrelevante que hayan iniciado operaciones en el estado en el 2024 y que en consecuencia se generen empleos pues el impuesto que*

*nos ocupa busca que se reduzcan las externalidades negativas no así que las empresas contaminantes se trasladan al estado de México.*

249. A juicio de este Tribunal Federal, resulta parcialmente **fundado** el concepto de violación expuesto, ya que si bien en diversos precedentes la Suprema Corte de Justicia de la Nación **ha distinguido entre los estímulos fiscales típicos y atípicos, esto es, entre los que tienen relevancia impositiva y los que no**, considerando que estos últimos no se rigen por los principios de justicia tributaria, ya que no guardan relación con su objeto o con los elementos cuantitativos, ni parecen razonables al diseño de la mecánica tributaria, lo cierto es que, **en tratándose de impuestos ecológicos, todo estímulo fiscal sí debe guardar congruencia no sólo con la mecánica de este tipo de contribuciones, sino sobre todo, con su finalidad legislativa que escapa de la mera recaudación, para atender a una diversa finalidad, a saber: la protección del derecho humano a un medio ambiente sano.**

250. En efecto, respecto a la regularidad constitucional de la figura de los estímulos fiscales, resulta relevante atender al amparo en revisión 511/2017 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el cual se precisó,



en lo que interesa lo siguiente:

En efecto, la circunstancia de que en las leyes de ingresos de la federación, para los ejercicios de 2010 a 2015, para el cálculo del acreditamiento del tributo pagado en la enajenación del diésel contra el diverso impuesto sobre la renta a cargo del gobernado que lo compra, se hiciera referencia a una cuota y en el artículo que se reclama se señale para tal efecto que dicho cálculo se hará conforme a una tasa, **en nada** incide sobre los elementos esenciales del impuesto especial sobre producción y servicios como lo determinó el Juez Federal, para concluir que el estímulo fiscal contenido en el precepto legal que se reclamó no puede ser estudiado a la luz de los principios de justicia tributaria.

Lo anterior es así, pues la característica principal de este tipo de beneficios, es que el legislador no trata de medir o graduar la capacidad contributiva de los sujetos obligados, de hecho por la forma en que se integran **los estímulos fiscales sin relevancia impositiva atienden a factores que no guardan relación con el hecho imponible o los demás elementos cuantitativos del tributo, ni parecen razonables a su mecánica, por lo que pueden surgir en un ejercicio o no estar presentes en otro de acuerdo con las políticas económicas del Estado, sin afectar a la tributación misma**, pues la correspondencia sólo se refleja en el sujeto obligado y la carga económica que tiene que cubrir.

Ejemplos de tales estímulos fiscales se describen en las tesis y jurisprudencias siguientes:

**"SUBSIDIO PARA EL EMPLEO. TIENE NATURALEZA DE ESTÍMULO FISCAL Y, POR ELLO, NO LE RESULTAN APLICABLES LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD.-La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 16/2007, sostuvo que el crédito al salario tiene naturaleza de estímulo fiscal y, por ello, no le resultan aplicables los principios tributarios de proporcionalidad y equidad previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los**

*Estados Unidos Mexicanos. El anterior criterio es aplicable al subsidio para el empleo, pues éste no puede catalogarse como una contribución de las consignadas en el citado precepto constitucional, al no constituir un impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o un derecho, previstos en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, ni como una prestación obligatoria a favor del Estado exigible coactivamente y destinada a contribuir a los gastos públicos de la Federación, debiendo considerarse como un estímulo fiscal **otorgado a favor de los trabajadores de menores recursos que presten un servicio personal subordinado, el cual se instrumentó con la finalidad de aumentar sus ingresos disponibles a través del importe entregado en efectivo por ese concepto**, en caso de que el crédito al salario sea mayor al impuesto sobre la renta a su cargo o bien, a través del no pago de dicho impuesto o de su disminución. Es decir, **el subsidio para el empleo se traduce en un impuesto negativo o en un no pago del impuesto sobre la renta que pudieran tener a su cargo los trabajadores asalariados a los cuales se dirige, corriendo a cargo del Estado, en virtud de que el fisco federal lo otorga con el propósito de incrementar los ingresos disponibles del trabajador**. En consecuencia, no se violan los principios tributarios de equidad y proporcionalidad previstos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución.". (Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, abril de 2009, tesis 2a. XXXVII/2009, página 734)*

*"RENDA. LA PROPORCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 114, PÁRRAFO CUARTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES PARTE DEL BENEFICIO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE Y, POR ENDE, NO LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006).-Del estudio histórico de la figura del subsidio acreditable a partir de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 1991, se advierte que el legislador ordinario incorporó un beneficio fiscal consistente en un 'subsidio decreciente' mediante una proporción que reduce gradualmente su*



monto, de acuerdo con los ingresos exentos o gravados que recibieran los trabajadores, que evidencia que el porcentaje de ese subsidio constituyó un estímulo para esas personas físicas del impuesto sobre la renta, de modo que la citada proporción no es un elemento autónomo, sino que forma parte del mecanismo para acceder a dicho subsidio y, por tanto, el artículo 114, cuarto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no perjudica a los trabajadores contribuyentes ya que contiene un beneficio fiscal; **aunado a que no se incorporó a alguno de los elementos esenciales de la contribución ni podría formar parte imprescindible de la estructura típica del impuesto sobre la renta de las personas físicas, ya que en principio, el aludido subsidio no es idóneo para cuantificar el tributo de mérito, pues técnicamente se consideran elementos propios del empleador o de la universalidad de contribuyentes ubicados dentro de una situación precaria, además de que aquél opera una vez concluido el cálculo del impuesto a pagar, lo que revela que no le son aplicables los principios de justicia fiscal previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**" (Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, septiembre de 2007, tesis 2a./J. 165/2007, página 526) (1)

**"CRÉDITO AL SALARIO. TIENE LA NATURALEZA DE UN ESTÍMULO FISCAL Y, POR ELLO, NO RESULTAN APLICABLES LAS GARANTÍAS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN, NI SE TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE DESTINO AL GASTO PÚBLICO.-El crédito al salario no puede ser catalogado como una contribución de las consignadas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que no constituye un impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o un derecho, previstos en el artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación, ni tampoco como una prestación obligatoria a favor del Estado que pueda ser exigida coactivamente y esté destinada a contribuir a los gastos públicos**

de la Federación, **sino que debe considerarse como un estímulo fiscal otorgado a favor de los trabajadores de menores recursos que presten un servicio personal subordinado, el cual se instrumentó con la finalidad de que los asalariados aumenten sus ingresos disponibles a través del importe que se les entregue en efectivo por ese concepto, en caso de que el crédito al salario sea mayor que el impuesto sobre la renta a su cargo o bien, a través del no pago de dicho impuesto o de su disminución. Es decir, el crédito al salario se traduce en un impuesto negativo o un no pago del impuesto sobre la renta que pudieran tener a su cargo los trabajadores asalariados a los que está dirigido, el cual corre a cargo del Estado, en virtud de que es el fisco federal quien lo otorga con el propósito de incrementar los ingresos disponibles del trabajador. En consecuencia, la pretensión de que se violentan las garantías de equidad y proporcionalidad previstas en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, es inadmisibile."** (Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, marzo de 2007, tesis 2a./J. 16/2007, página 275)

**En cambio, los estímulos fiscales típicos, actúan junto a los elementos esenciales del tributo o se integran a su mecánica, de ahí que son relevantes para graduar el monto económico que se detrae al contribuyente, según se aprecia de la siguiente tesis:**

**"ESTÍMULOS FISCALES. DEBEN RESPETAR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL QUE LES SEAN APLICABLES, CUANDO INCIDAN EN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LA CONTRIBUCIÓN.-Los estímulos fiscales, además de ser benéficos para el sujeto pasivo, se emplean como instrumentos de política financiera, económica y social en aras de que el Estado, como rector en el desarrollo nacional, impulse, oriente, encauce, aliente o desaliente algunas actividades o usos sociales, **con la condición de que la finalidad perseguida con ellos sea objetiva y no arbitraria ni caprichosa, respetando los principios de justicia fiscal que les sean aplicables cuando incidan en los****



**elementos esenciales de la contribución, como sucede en el impuesto sobre la renta en el que el estímulo puede revestir la forma de deducción que el contribuyente podrá efectuar sobre sus ingresos gravables una vez cumplidos los requisitos previstos para tal efecto."**

Como puede apreciarse, la distinción entre ambos estímulos fiscales no radica en su relación con la carga tributaria que tienen que soportar los gobernados por virtud de las contribuciones, pues esta situación se presenta en los dos supuestos, sino en la forma en que se incorpora al esquema del tributo, ya que si actúa mediante de un elemento esencial o se adiciona a su mecánica, dado que no se puede separar, tiene relevancia impositiva porque se asocia a la valoración de la capacidad contributiva de los sujetos obligados; sin embargo, no acontece lo mismo si el estímulo fiscal opera desde afuera, es decir, sin relevancia impositiva, debido a que solamente sustrae una parte del impuesto que debe soportar el contribuyente.

Esta diferenciación es útil para analizar si le son aplicables los principios de justicia fiscal al estímulo como expresión particular de ciertas garantías individuales; o bien, deben sujetarse a éstas en una connotación más amplia, porque si el beneficio fiscal mide la capacidad económica del sujeto obligado o integra esta valoración, es idóneo su estudio a la luz de los principios de justicia fiscal, pues a partir de este hecho se puede vincular con la proporcionalidad y la equidad en el sentido de verificar si los recursos que aporta, son producto de su capacidad contributiva, o si a otros sujetos se les da un trato preferente en el pago respectivo; y si el estímulo no está inmerso en la medición del hecho imponible o en cualquier otro de los elementos, es lógico que no puede apegarse a los principios de justicia tributaria, porque no se logrará su adecuado acoplamiento, si se pondera que este tipo de beneficios fiscales surgen con datos o elementos ajenos a la estructura de la contribución.

251. Como se aprecia de lo anterior, para efectos del análisis de regularidad constitucional de un estímulo fiscal, **resulta indispensable examinar, primeramente, si tiene o no relevancia impositiva.** En caso de que la tenga, esto es, sí actúa junto a los elementos esenciales del tributo o se integran a su mecánica, le resultan aplicables los principios de justicia tributaria.

252. En cambio, **si el estímulo es atípico,** es decir, cuando carece de relevancia impositiva, ya que atiende a factores que no guardan relación con su objeto o con los elementos cuantitativos, ni parecen razonables al diseño de la mecánica tributaria y como no miden o gradúan la capacidad contributiva de los sujetos obligados, **no se rigen por los principios de justicia tributaria.**

253. Luego, en estos estímulos fiscales atípicos, **lo primordial es que no respondan a una elección arbitraria, caprichosa o de exceso de poder** por parte del Poder Legislativo o Ejecutivo, sino que deben responder a un interés social o económico, siendo que esos beneficios fiscales son admisibles a la luz de la interpretación sistemática de los artículos 25, 26 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Premisas que se sustentan en la jurisprudencia 1a./J. 105/2011 de rubro: "**ESTÍMULOS**



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

**FISCALES. FACULTADES DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA DETERMINARLOS CONFORME A LOS ARTÍCULOS 25, 26 Y 28 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS."**

254. Precisado lo anterior, debe tenerse en cuenta que el estímulo reclamado establece lo siguiente:

Artículo 20.- Se autoriza para el Ejercicio Fiscal 2024, el **subsidio sobre el pago de Impuestos Ecológicos** en los términos siguientes:

I. A contribuyentes **que inicien operaciones con sus fuentes de empleo y domicilio fiscal en el Estado de México, durante el Ejercicio Fiscal 2024, subsidio del 100 por ciento por los 12 meses posteriores sobre el Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera, el Impuesto Ecológico a la Disposición, Confinamiento y Almacenamiento de Residuos y el Impuesto a la Emisión de Contaminantes al Agua.**

[...]

Para acceder a los beneficios que señala el presente artículo, se deberá cumplir con los requisitos establecidos mediante las Reglas de Carácter General que al efecto emita y publique la Secretaría de Finanzas en el Periódico Oficial "Gaceta del Gobierno"

255. Conforme al anterior precepto, aquellas personas contribuyentes **que inicien operaciones con sus fuentes de empleo y domicilio fiscal en el Estado de México, durante el Ejercicio Fiscal dos mil veinticuatro, obtendrán subsidio del cien por ciento** por los doce meses posteriores sobre el Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la

Atmósfera, entre otros.

256. Luego, atento a su estructura y diseño, este Tribunal Federal concluye que **la naturaleza del estímulo reclamado es atípica**, pues el hecho atinente al inicio de operaciones de las fuentes de trabajo de la persona contribuyente en el Estado de México, **es una cuestión del todo ajena a la mecánica del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera**, ya que no tiene incidencia ni relevancia alguna en dicha contribución, por lo que a sus elementos se refiere.

257. Partiendo de lo anterior, se podría estimar que, *el hecho de que tal estímulo fiscal sea ajeno al objeto o elementos esenciales del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera, es decir, que carezca de relevancia impositiva, no lo torna en sí y por sí mismo inconstitucional: únicamente implicaría que se está frente a un estímulo fiscal atípico y, por ende, su regularidad constitucional debe evaluarse a la luz de principios constitucionales ajenos a los de justicia tributaria.*

258. Sin embargo, en atención a la naturaleza propia de los llamados impuestos ecológicos, este Tribunal Colegiado considera que resulta indispensable que los estímulos fiscales, que se concedan a los sujetos pasivos



en el propio diseño de la base del impuesto y, mientras más eficaz sea el tributo, menos se recaudará, hasta que se llegue a la neutralidad fiscal, esto es, que el impuesto no genere mayores cargas económicas de manera que ya no existan efectos negativos externos que gravar o que sean tan reducidos que resulte más gravoso para el Estado su recaudación. 5

06. De ahí que se concluyera **que los impuestos ecológicos en estricto sentido son aquellos que incluyen en la configuración de su hecho imponible, el deber público de protección ambiental,** velando así por el acceso y goce a que tienen derecho todos los ciudadanos (no sólo quienes realicen procesos productivos contaminantes) respecto de los bienes públicos ambientales, lo que se traduce en el acceso a un medio ambiente sano.

507. En resumen, los impuestos ecológicos no incorporan las finalidades ambientales en forma “extra” a la gravación de una manifestación de riqueza que nada tiene que ver con la protección al equilibrio ecológico, **sino que el impacto positivo en el cuidado del medio ambiente está inserto en el propio diseño del hecho imponible y de la base del impuesto, esto es, en su mecánica.**

508. Atendiendo a lo expuesto, **es claro que para considerar constitucionales los estímulos fiscales aplicables a este tipo de tributos, es necesario que, por lo menos, guarden relación con su mecánica de causación.** Es decir, no sean ajenos a la misma de manera tal que la distorsionen.

509. Como se indicó, el estímulo fiscal de cien por ciento sobre el monto causado, que previó el Gobernador del Estado de Zacatecas atiende al régimen fiscal aplicable en materia de impuesto sobre la renta, a los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal, al registro de nuevos contribuyentes cuyos ingresos se presume no rebasen la suma ahí mencionada y, finalmente, al ente oficial sujeto de dichas contribuciones.

510. Es claro que esos aspectos tributarios **no guardan relación con la mecánica de los impuestos aquí analizados, porque se vinculan**



**con características propias de los sujetos, no con las actividades contaminantes que pudieran realizar.**

511. De ahí que al no existir relación entre el estímulo otorgado por el Gobernador de Zacatecas y la mecánica tributaria de los denominados impuestos ecológicos, es evidente su inconstitucionalidad.

261. Del anterior precedente se pueden desprender las siguientes consideraciones **respecto a la regularidad constitucional de los estímulos fiscales que atañen a los llamados impuestos ecológicos:**

**I. Los impuestos ecológicos implican que los sujetos pasivos de la contribución internalicen o asuman los costos de los efectos o externalidades negativas que sus procesos productivos causan en el medio ambiente;**

**II. Esto conlleva a que la finalidad de tales contribuciones no sea recaudatoria, sino que incluyen en la configuración de su hecho imponible el deber público de protección ambiental, esto es, al gravar la contaminación, su finalidad es la protección y preservación del equilibrio ecológico;**

**III. Partiendo de tales especificidades contributivas, para considerar constitucionales los estímulos**

fiscales aplicables a este tipo de tributos, **es necesario que, por lo menos, guarden relación con su mecánica de causación.** Es decir, que **dichos estímulos fiscales no le sean ajenos de manera tal que la distorsionen;**

- IV. En suma, de no existir relación entre el estímulo otorgado y la mecánica tributaria de los denominados impuestos ecológicos, resultará inconstitucional aquél.**

262. En esa lógica, conforme a las razones decisorias aludidas en el citado precedente de la Corte Constitucional, se estima, en el presente asunto, **que es patente la inconstitucionalidad del estímulo fiscal reclamado.** Es así, pues su otorgamiento atañe, enteramente, **al hecho de que la persona contribuyente inicie operaciones con su fuente de empleo y domicilio fiscal en el Estado de México, durante el Ejercicio Fiscal 2024.**

263. Situación que **no guarda alguna relación con el Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmósfera,** en tanto su mecánica contributiva –su causación– **atiende a gravar las descargas directas de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso,** y no sólo eso, sino que dicho beneficio fiscal **distorsiona completamente la finalidad**



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

**pretendida con tal impuesto ecológico.**

264. En efecto, si el impuesto referido pretende que los sujetos pasivos internalicen o asuman los costos de los efectos o externalidades negativas que sus procesos productivos causan en el medio ambiente, **esto es, su finalidad, al gravar la contaminación, es la protección y preservación del equilibrio ecológico**, es evidente que **conceder un subsidio del 100% de tal impuesto por el mero hecho de que se inicien operaciones en el Estado de México, implicaría que, con independencia de la cantidad de toneladas de gases nocivos para el ambiente que emita una determinada actividad o industria durante doce meses, la persona responsable no asuma ni internalice costo alguno por tal contaminación al aire.**

265. Esto implicaría que, en aras de atraer nuevas fuentes de empleo a la entidad federativa, **se eximiese en su totalidad al sujeto pasivo de la contribución de asumir los costos de su contaminación, por más nociva o perjudicial que pudiese resultar para los ecosistemas y, consecuentemente, para las personas.**

266. Luego, desde el punto de vista impositivo, **conceder una “autorización” para contaminar sin costo alguno, a toda industria o empresa que traslade sus**

**operaciones al Estado de México, constituye una antinomia legislativa y una profunda contradicción respecto a la finalidad del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes a la Atmosfera, esto es, reducir la emisión de externalidades negativas de las fuentes fijas y lograr un beneficio público de protección al ambiente.**

267. De ahí que resulte **inconstitucional** el artículo 20, fracción I, de la Ley de Ingresos del Estado de México para el ejercicio fiscal 2024.

268. Una vez precisado lo anterior, debe determinarse **cuál es la consecuencia de la referida declaratoria de inconstitucionalidad**. A juicio de este Tribunal Federal y, contrario a lo planteado por la persona quejosa, **el efecto no podría consistir en conceder dicho estímulo fiscal a la persona quejosa**.

269. Ello por diversas razones. La primera de ellas es que, como se ha razonado, el vicio de inconstitucionalidad detectado radica en que dicho estímulo fiscal no guarda relación alguna con la mecánica tributaria del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes, esto es, **dicho beneficio fiscal es ajeno a la mecánica tributaria de tal impuesto ecológico, de manera tal que acaba por distorsionarla**.



270. Si lo que este Tribunal reprocha es que el estímulo fiscal reclamado **otorga una “autorización” para contaminar el aire, sin costo alguno para quien descargue toneladas de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso**, ya sea de forma unitaria o de cualquier combinación de ellos, **mal haría este Tribunal Federal en sostener que, a virtud del amparo, dicho estímulo se extienda a más sujetos pasivos de la referida contribución y, consecuentemente, se amplíe e más industrias o actividades dicha autorización para contaminar el aire sin deber alguno de pagar por tales daños al ambiente.**

271. De hecho, estimar que el amparo pudiese tener tales efectos, es decir, de incorporar a la persona quejosa dicho beneficio fiscal, **implicaría una contradicción o incongruencia evidente entre el vicio de constitucionalidad detectado y la reparación ordenada.** Ello, pues la reparación constitucional consistiría en solapar o admitir que los sujetos pasivos puedan contaminar libremente, sin internalizar costo alguno por la afectación al ambiente. Lo cual sería un contra sentido.

272. Las sentencias de amparo nunca deben ni podrían tener el efecto de permitir o impulsar violaciones a los derechos humanos, como lo es el medio ambiente





fiscal diferenciado de manera injustificada o indebida y, consecuentemente, la reparación atiende a suprimir dicho trato inequitativo.

276. Por el contrario, como se ha razonado, el estímulo fiscal es inconstitucional porque distorsiona la mecánica tributaria del Impuesto a la Emisión de Gases Contaminantes; de ahí que, **al no tratarse de un trato diferenciado ilegal, sino de un vicio en el diseño e incompatibilidad entre el beneficio fiscal y el impuesto ecológico, es evidente que el efecto del amparo no puede ser incorporar a la persona quejosa a un estímulo fiscal que resulta inconstitucional por las razones referidas.**

277. En ese sentido, no es admisible, por el contrario, sería altamente perjudicial para los propósitos que se persiguen con el referido impuesto ecológico, que se conceda el subsidio del 100% a la persona quejosa o a cualquier otra que promueva amparo contra el estímulo fiscal reclamado. **De ahí que no pueda darse tal efecto a la presente ejecutoria.**

278. Dicho lo anterior, el problema que enfrenta este Tribunal Federal consiste en determinar *qué consecuencia jurídica y, concretamente, judicial, depara la declaratoria de inconstitucionalidad del estímulo fiscal reclamado.* Al respecto, en tanto se trata de una norma que afecta el ambiente y













**declarativas [...] es vital para la confianza mutua que sustenta la relación entre el Gobierno y los tribunales. La disposición de los tribunales a abstenerse de dictar órdenes coercitivas contra el Gobierno y, en su lugar, a dictar órdenes declarativas refleja dicha confianza. Sin embargo, la confianza depende del cumplimiento por parte del Gobierno de las órdenes declaratorias en ausencia de coacción. En otras palabras, dado que nuestra sociedad se encuentra regida por el Estado de Derecho, donde se puede confiar en que el Gobierno cumplirá las órdenes judiciales sin necesidad de coacción, las órdenes declaratorias pueden proporcionar un recurso efectivo<sup>6</sup>**

291. De ahí que, ante la ausencia de facultades coactivas de los Tribunales frente a los otros poderes, **es dable poner a conocimiento de tales poderes la inconstitucionalidad advertida para que sean éstos quienes, a partir de tal decisión judicial, determinen, por sí mismos, la necesidad de reformular, modificar o suprimir la norma respectiva.**

292. Esto constituye no sólo una posibilidad de diálogo entre los poderes, **sino de la de generar una verdadera relación colaborativa en la que, a partir de tal declaratoria de inconstitucionalidad, el Congreso tome en cuenta dicha decisión judicial y delibere sobre la norma en cuestión, a fin de cumplimentar con el principio de supremacía constitucional.**

293. Lo distintivo de este tipo interacciones es que

<sup>6</sup> *Craig v Her Majesty's Advocate (for the government of the United States of America)* [2022] USKSC 6 [46]



permite:

“[I]ncentivar a los actores políticos a respetar proteger y garantizar los derechos [...] **En lugar de que las Cortes le digan a la legislatura qué hacer en una relación impositiva y subordinada, los Tribunales trabajan en conjunto con el Congreso en una interacción dinámica tendiente al objetivo común de la protección de derechos<sup>7</sup>.**

294. Tales declaraciones de inconstitucionalidad, así entendidas, **constituyen un catalizador en el cual los poderes asumen un rol colaborativo en el cumplimiento de los principios y bases constitucionales, el cual se basa en la confianza mutua, reciprocidad y responsabilidad entre los poderes de salvaguardar el principio de supremacía constitucional, con independencia de que no se imponga una condena u obligación para actuar en una determinada manera.**

295. En ese sentido, como lo han expuesto ciertos autores, **el Derecho es algo más que mera coerción.** En palabras de Alexander Bickel **“la Corte interactúa con otras instituciones con las cuales mantiene una conversación formativa que se renueva sin cesar [...] y ésta es una**

---

<sup>7</sup> Kavanaugh, Aileen. *The Collaborative Constitution*. Cambridge University Press. United Kingdom. 2025. p. 262.





conocimiento del Poder responsable de tal afectación a nuestra Constitución, permitiendo al menos, el inicio de una interacción o diálogo, mediante la persuasión de sus razones decisorias, para que el Congreso determine cómo proceder ante tal vicio de inconstitucionalidad, en los ejercicios fiscales subsecunetes.

301. Finalmente, hay que señalar que la confianza en que el Poder Legislativo atienda a estas razones no es vacía ni injustificada. De hecho y, especialmente por lo que hace al impuesto ecológico en análisis, se advierte que, tanto el Congreso del Estado de México, como el Poder Ejecutivo de esta entidad, sí han sido receptivos a los precedentes emitidos por este Circuito Judicial.

302. Tan es así que bastó con un precedente judicial para que, en el ejercicio fiscal subsecuente, se suprimieran del sistema tributario las llamadas “cargas indirectas” que gravaban el consumo de energía eléctrica y que, por ende, fueron declarados inconstitucionales por este Tribunal. Ello, incluso, con anterioridad a que el Pleno Regional del Centro Norte emitiese la jurisprudencia en ese sentido.

303. Por todas estas razones, lo procedente es remitir esta sentencia al Congreso del Estado de México, a fin de poner a su conocimiento la inconstitucionalidad advertida



y, a partir de ella, en ejercicio de su facultad deliberativa, que incorpore estas razones al momento de analizar, discutir y aprobar las reformas que atañan a la Ley de Ingresos para el próximo ejercicio fiscal y actúe en consecuencia.

304.7. **Ilegalidad de las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el Ejercicio Fiscal 2024 y de la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero.** Afirma la persona quejosa que las referidas reglas y la normativa señalada, resultan violatorias del principio de legalidad y seguridad, porque *no existe remisión normativa por parte del legislador y amplían el objeto del impuesto establecido en el Código Tributario local.*

305. Afirma la persona quejosa que dentro del Código Tributario no se estableció que metodología sería aplicable, por lo que se deja a la autoridad administrativa la aplicación de esta de manera arbitraria. Sostiene que las reglas modifican los elementos esenciales del impuesto, lo que debe estar debidamente precisado en una norma.

306. A juicio de este Tribunal Colegiado, los argumentos sintetizados resultan **infundados** y, para evidenciar lo anterior, debe atenderse a lo determinado por este Tribunal en el apartado de rubro “LEGALIDAD TRIBUTARIA” de esta

**ejecutoria, mismo que en obvio de innecesarias repeticiones se tiene por reproducido como si a la letra se insertara.**

307. En efecto, como quedó evidenciado en el referido apartado, la normatividad reglamentaria reclamada en forma alguna excede o rebasa el contenido de lo prescrito por el Código Financiero del Estado de México y sus Municipios, sino que, únicamente en desarrollo de la cláusula habilitante contenida en la ley formal y material, desarrollo diversos aspectos.

**308. Asimismo, al resolver el amparo en revisión 316/2023**, este Tribunal consideró lo siguiente:

Por tanto, las normas reclamadas establecen con certeza que el objeto del impuesto es la emisión de dióxido de carbono, metano y óxido nitroso, ya sea unitaria o cualquier combinación de ellos, atribuidos a personas físicas y jurídico colectivas que cuenten con fuentes fijas, dentro del territorio del Estado de México [...], ya que así lo dispone el propio numeral 69 S, en sus dos párrafos, los cuales deben ser interpretados en forma sistemática con los diversos 69 S Bis y 69 S Ter; mismos que hacen alusión a la emisión de gases contaminantes como dióxido de carbono, metano y óxido nitroso; por lo que no existe impedimento para identificar a los sujetos obligados al cumplimiento de dicha contribución.

En el entendido de que las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el Ejercicio Fiscal 2022, así como el Acuerdo por el que se emite la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero, al



que deberán Sujetarse las Fuentes Fijas y las Fuentes Móviles de Jurisdicción Estatal y Municipal que operan en el Territorio del Estado de México (Metodología GEI), **no van más allá de lo previsto en ley por el hecho de que definan o introduzcan las nociones de fuentes fijas, emisiones directas, emisiones indirectas, así como la mecánica para el cálculo del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera.**

Ello, porque, [...] el Acuerdo por el que se emite la Metodología para el Cálculo de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), tiene como propósito no únicamente establecer las bases del cálculo del pago derivado del Impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, **sino en general establecer las especificaciones técnicas y las fórmulas de aplicación para el cálculo de emisiones de gases de efecto invernadero, por lo que es válido que en el citado Acuerdo se contemplen las fuentes fijas y móviles.**

Ya que es correcto que la citada normatividad establezca la definición de diversos conceptos relacionados con el cálculo de emisiones de gases de efecto invernadero, entre ellas, las fuentes móviles, fijas, emisiones directas e indirectas, pues, basta que en la ley se establezca un procedimiento o mecanismo que la autoridad debe seguir con precisión atendiendo al fenómeno a cuantificar, que se impida su actuación arbitraria y el contribuyente sepa a qué atenerse, como en la especie acontece con las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal de dos mil veintidós, en las cuales se establecieron las fuentes fijas a través de las cuales se gravaría el impuesto de gases de efecto invernadero.

Cuanto más si la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **ha señalado que el solo hecho de que la autoridad fiscal tenga injerencia en la circunstancia relativa al cálculo de un elemento de las contribuciones no implica per se, que se violente el principio**





momento, sino es necesario realizar un ejercicio de comparación, por lo que para acotar el arbitrio de la autoridad en dicho ejercicio debe preverse el procedimiento respectivo.

Sirve de apoyo a lo expuesto, la jurisprudencia 2a./J. 155/2006, de rubro: "LEGALIDAD TRIBUTARIA. SU ALCANCE CUANDO EL LEGISLADOR FACULTA A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA ESTABLECER EL VALOR DE UN FACTOR DE ACTUALIZACIÓN QUE INCIDE EN EL MONTO DE LA BASE GRAVABLE O EN LA CUANTÍA DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ACCESORIA".

En suma, **las Reglas de Carácter General** de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal de dos mil veintidós, no **transgreden el principio de legalidad tributaria**, ya que la legislación mencionada **-acto normativo primario por parte del legislador-**, no contiene los elementos cuantitativos relacionados con la base del tributo; por tanto, es factible que exista la **intervención de otras fuentes normativas**, como en el caso lo son las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal de dos mil veintidós, **toda vez que en ellas se prevén los elementos, procedimientos, mecanismos y metodologías que la autoridad fiscal debe seguir con precisión para efectos de integrar la base imponible.**

A partir de ello, las Reglas de Carácter General de la Secretaría de Finanzas para el ejercicio fiscal de dos mil veintidós, tienen por objetivo la metodología del cálculo para determinar la emisión de los gases de efecto invernadero, así como establecer los sujetos obligados al pago de impuestos, de conformidad con lo establecido en los artículos 69 S a 69 S Sexies, del Código Financiero del Estado de México y Municipios; **de donde se advierte que con la remisión normativa contenida en los referidos preceptos del Código Financiero del Estado de México y Municipios, en ningún momento delega ni excede en una autoridad administrativa la facultad de determinar la**

**base del impuesto que grava la emisión de contaminantes a la atmósfera.**

Cuanto más porque fue el legislador del Estado de México quien estableció en el Código Financiero cuál es la base del referido impuesto. **Además, si bien es cierto que existe la posibilidad de modificación de las Reglas a las que hace remisión, no menos cierto resulta que dicha posibilidad no implica que el mencionado elemento esencial del impuesto (base), se modifique de manera irrestricta por la autoridad fiscal, toda vez que, atendiendo a la materia que se pretende gravar, el actuar de la autoridad se limita a tomar en consideración los parámetros previstos en las reglas citadas y las que se pudieran emitir, con lo que se salvaguarda el principio de legalidad tributaria en los términos de la jurisprudencia 2a./J. 155/2006.**

Máxime que la remisión reglamentaria mencionada constituya lo que en la jurisprudencia del Alto Tribunal se ha denominado “cláusula habilitante”, dado que el legislador estatal no emitió un acto formalmente legislativo mediante el cual habilitara a una autoridad administrativa para emitir reglas generales que regulen una materia concreta y específica, precisándole bases y parámetros generales.

Es aplicable al caso, la tesis P. XXI/2003, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “CLÁUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS”.

Por el contrario, **la actuación del legislador estatal consiste en, una remisión normativa a un ordenamiento expedido por una autoridad administrativa que permite complementar la base del impuesto a la emisión de contaminantes a la atmósfera, al establecer elementos, parámetros, procedimientos y metodologías aplicables para determinar con precisión la base gravable, la cual, como ya se vio, está definida en una ley formal y material.**

Máxime que, como fue expuesto en anteriores



subapartados de la presente ejecutoria, el principio de legalidad en materia fiscal es **de carácter relativo**, lo cual supone que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, pues es suficiente que en el acto normativo primario se contengan los aspectos esenciales de la contribución –lo cual, como se ha expuesto en esta ejecutoria, **sí acontece respecto al impuesto reclamado**–, permitiendo parte de su regulación a otras fuentes jurídicas distintas a la ley, siempre y cuando la complementación que se realice en tales remisiones se haga de manera subordinada y dependiente de la ley por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

En ese sentido, una vez determinado que el legislador estableció, como elemento del sujeto tributario, al pago de este impuesto, a las personas físicas y jurídicas colectivas que cuenten con fuentes fijas, dentro del territorio del Estado de México [...] **Es enteramente permisible y congruente con la reserva de ley relativa, que la definición de alguno de esos vocablos, como lo son, precisamente “fuentes fijas, emisiones directas y emisiones indirectas”, así como lo relativo al cálculo del impuesto se desarrolle en normas reglamentarias.**

309. Atendiendo al precedente referido, este Tribunal Federal reitera que, el hecho de que exista remisión normativa para efectos de establecer elementos, parámetros, procedimientos y metodologías aplicables para determinar con precisión la base gravable, es enteramente congruente con el principio de legalidad tributaria, pues el legislador mexiquense cumplió con un acto legislativo primario en el cual estableció los elementos del impuesto reclamado, dentro de ellos la base gravable; de ahí que no asista la razón.





PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

**QUINTO. Comuníquese al Congreso del Estado de México la presente sentencia**, a virtud de la cual se advierte la inconstitucionalidad del estímulo fiscal previsto en el artículo 20, fracción I, de la Ley de Ingresos del Estado de México, para el ejercicio fiscal de 2024, **a fin de que, en ejercicio de sus facultades deliberativas y parlamentarias, tome en cuenta estas consideraciones al momento de analizar, discutir y aprobar la Ley de Ingresos del próximo ejercicio fiscal.**

**Notifíquese y al Congreso del Estado de México**, con testimonio de esta resolución; vuelvan los autos al lugar de su procedencia; háganse las anotaciones correspondientes en el libro de control y, en su oportunidad archívese este expediente como asunto concluido, el cual es susceptible de **conservación** conforme a lo que se prevé en el Acuerdo General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que establece las disposiciones en materia de valoración, destrucción, digitalización, transferencia, resguardo y destino final de los expedientes judiciales generados por los órganos jurisdiccionales y en el Manual para la organización de los archivos judiciales resguardados por el Consejo de la Judicatura Federal.

Así lo resolvió en sesión ordinaria virtual, el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo

Circuito, por unanimidad de votos del **Magistrado Isidro Emmanuel Muñoz Acevedo (presidente)**, de la **Magistrada Elizabeth Vázquez Pineda** y del **Secretario en funciones de Magistrado Edgar Iván Jiménez Sánchez**, este último adscrito mediante Acuerdo General del Pleno del Órgano de Administración Judicial por el que se adscriben a las Personas Electas en el Proceso Electoral Extraordinario a diversos cargos del Poder Judicial de la Federación 2024-2025, asimismo, se comisionan, reubican y readscriben, a personas funcionarias de los Órganos Jurisdiccionales, se designan y, en su caso, prorrogan a personas Secretarias en funciones de personas juzgadoras a partir del diecisiete de septiembre de dos mil veinticinco; siendo ponente el primero de los nombrados.

Firman electrónicamente los integrantes de este Tribunal Colegiado, así como el Secretario de Acuerdos que autoriza y da fe.

**MAGISTRADO PRESIDENTE**

[Firma electrónica]

**ISIDRO EMMANUEL MUÑOZ ACEVEDO.**

**MAGISTRADA**

[Firma electrónica]

**ELIZABETH VÁZQUEZ PINEDA.**





### PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

#### EVIDENCIA CRIPTOGRÁFICA - TRANSACCIÓN

Archivo Firmado:

148590409\_0102000035801335005.p7m

Autoridad Certificadora:

Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal

Firmante(s): 4

FIRMANTE			
Nombre:	ANDRES DONALDO ROJAS MARTINEZ	Validez:	BIEN Vigente
FIRMA			
No Serie:	70.6a.66.20.63.6a.66.32.00.00.00.00.00.00.00.00.02.21.2d	Revocación:	Bien No revocado
Fecha (UTC/ CDMX)	08/04/26 18:44:20 - 08/04/26 12:44:20	Status:	Bien Valida
Algoritmo:	RSA-SHA256		
Cadena de firma:	36 7b 51 c7 f6 fc 81 b9 f9 3c ee c3 52 e4 63 b0 51 3b 17 ba 14 18 8f 79 24 03 f0 84 cd a0 99 3f f0 c6 6b 4f 59 2f 1d a5 65 2b 30 fb 68 a7 68 cc 4b 8c 79 2a 21 8e 56 69 42 bc 90 a8 d0 af d6 24 7f 22 85 a3 16 35 4d ff 01 5e 2e 05 7b 6a ec 3a 1d 40 f8 19 84 5f 31 21 91 b8 38 58 2a 90 94 a1 9b 47 ad c3 e4 2b 93 c6 50 2c cf ff 88 66 39 9a 33 ef bd 0d f4 92 7f 8f cd 7e a3 46 1e f7 b4 71 81 6b 5d c3 e9 b5 45 4b ad 9f 9d 2f 66 ef 98 5f f8 b7 ce 20 9b 7f 1f 06 9b dd c5 54 c7 cd cc 36 ff 51 b1 8e c8 7f f1 73 12 7e 21 96 ff ae f5 ae 0a d9 ed a7 ce c2 65 b8 44 a4 74 84 e9 8b 65 fa e5 b1 a4 9a a7 57 20 67 93 72 32 c2 8a 15 de d2 9a 1f 4f b0 f2 96 25 19 97 28 7d b4 bb 47 02 0f 2e f9 15 b6 55 2c 3f cb fc 22 21 06 a5 7a 34 ff 0b 85 3b 91 d3 0d 63 9b 80 21 69 d8 46 9d fb aa		
OCSP			
Fecha: (UTC/ CDMX)	08/04/26 18:44:20 - 08/04/26 12:44:20		
Nombre del respondedor:	Servicio OCSP ACI del Consejo de la Judicatura Federal		
Emisor del respondedor:	Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal		
Número de serie:	70.6a.66.20.63.6a.66.32.00.00.00.00.00.00.00.00.02.21.2d		
TSP			
Fecha : (UTC/ CDMX)	08/04/26 18:44:21 - 08/04/26 12:44:21		
Nombre del emisor de la respuesta TSP:	Autoridad Emisora de Sellos de Tiempo del Consejo de la Judicatura Federal		
Emisor del certificado TSP:	Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal		
Identificador de la respuesta TSP:	137908240		
Datos estampillados:	JP8d6HVbCU8x4W3rkun8LIMN/I=		



### PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

FIRMANTE				
<b>Nombre:</b>	EDGAR IVAN JIMENEZ SANCHEZ	<b>Validez:</b>	BIEN	Vigente
FIRMA				
<b>No Serie:</b>	70.6a.66.20.63.6a.66.33.00.00.00.00.00.00.00.00.00.00.bd.52	<b>Revocación:</b>	Bien	No revocado
<b>Fecha (UTC/ CDMX)</b>	08/04/26 19:27:42 - 08/04/26 13:27:42	<b>Status:</b>	Bien	Valida
<b>Algoritmo:</b>	RSA-SHA256			
<b>Cadena de firma:</b>	1c 00 2f 25 ea 92 65 87 d8 2a b2 63 8a d1 00 4b ca a2 5e 7f 85 81 07 bd f0 2a f3 3b 38 b4 da 36 d3 8a db 6f 58 35 e7 9b c0 78 5e c7 69 82 b4 59 87 7a 8f 66 cf 7b ec ee ec eb aa e2 8d 94 a2 ca e1 65 3d 11 ae fe 2e d2 65 5a 84 93 f0 a2 a6 25 85 7d 8c 56 24 59 25 be 4d f1 1b 1a 36 78 ef d9 10 24 39 8f 5a 13 2b ac 90 e7 b3 28 d4 61 ae 3c 47 3b 4e 2e 77 df 89 5e 97 a6 f3 78 e3 f7 06 3f ec 73 19 af 8d 09 59 6c 08 ef 97 09 d6 f3 e7 ac c3 1d a3 f5 95 37 e5 41 1a 46 d9 aa f0 46 95 7a da 3c e1 5b f7 84 a0 ae 13 e9 36 bf 0c 23 de 2e 55 8e 11 f2 2e 12 ca 7b 8d 1e eb 6a 89 57 dc 7a 43 c1 c4 d7 a7 0a 92 12 22 2d af 36 6d d0 5d da 8e af 7f 57 86 1d fd f0 46 7a 21 3e ed 07 77 56 96 2f 03 b2 67 f2 d4 ca d4 6d 11 38 ad 77 8e 1d fd 40 82 52 98 56 6b ca b5 42 14 92 c9 06 29 03 b0 75 09 f4 a6 13 51 92 38 ec 0b 54 4d b3 25 52 84 9b be 14 48 30 74 d4 e9 d8 2e c9 0b 99 11 96 45 ad bd ac cf 91 58 56 64 67 85 47 17 3d ee 79 96 3b c2 1a f8 90 9d 24 e0 f9 c2 be 4a 0d 27 a2 78 c4 5c 79 9b 9f 1f 3f 33 35 24 20 3d dc da 87 fc 13 f1 25 d1 1c b6 0c 6c dd 6e 28 69 19 15 cd 4a a7 d4 cf 1b 8f b9 58 13 3d a7 26 00 00 cb cf 30 ff ea 00 2e b2 a4 05 56 c5 de 87 6d 88 bb 0a			
OCSP				
<b>Fecha: (UTC/ CDMX)</b>	08/04/26 19:27:41 - 08/04/26 13:27:41			
<b>Nombre del respondedor:</b>	Servicio OCSP ACI del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Emisor del respondedor:</b>	Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Número de serie:</b>	70.6a.66.20.63.6a.66.33.00.00.00.00.00.00.00.00.00.bd.52			
TSP				
<b>Fecha : (UTC/ CDMX)</b>	08/04/26 19:27:42 - 08/04/26 13:27:42			
<b>Nombre del emisor de la respuesta TSP:</b>	Autoridad Emisora de Sellos de Tiempo del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Emisor del certificado TSP:</b>	Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Identificador de la respuesta TSP:</b>	137959121			
<b>Datos estampillados:</b>	cwXiOCaHNknUlbj8cdVTmUjwCH0=			



## PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

FIRMANTE				
<b>Nombre:</b>	ISIDRO EMMANUEL MUÑOZ ACEVEDO	<b>Validez:</b>	BIEN	Vigente
FIRMA				
<b>No Serie:</b>	70.6a.66.20.63.6a.66.32.00.00.00.00.00.00.00.00.01.04.dd	<b>Revocación:</b>	Bien	No revocado
<b>Fecha (UTC/ CDMX)</b>	08/04/26 20:09:56 - 08/04/26 14:09:56	<b>Status:</b>	Bien	Valida
<b>Algoritmo:</b>	RSA-SHA256			
<b>Cadena de firma:</b>	5c d1 03 85 d6 e0 a8 38 2b a3 65 85 30 e4 0a ad 07 e6 11 7b c5 df 3a 53 6e e7 86 ab ce 1c 14 2f 98 e7 d4 38 9a 70 ec f9 f4 fe 31 20 78 27 5b 15 8d 70 7e 91 1f 4b fa da 9b f7 31 51 62 c0 41 f7 7d 5d 7a 96 ec a4 ba 2f 5c c1 1e db 4e 35 6c 9b 2b 0f d5 27 11 9d fe 64 4b db e3 fd 0c e5 c0 27 70 e3 da ac 4d 35 14 d2 4b a7 cf 8d c5 b0 a9 63 60 d9 02 3e 6c de 7b 54 cb 0e 21 ae cd 32 7f 5b f7 f2 ff 9a 62 6c 02 59 75 99 d8 cf a3 77 60 4d 65 7a 32 9c 5b e5 79 6a 10 8d 95 fb 1a 3b 50 85 42 b5 1f 72 2f 66 cd af 66 72 5b 51 49 30 7e a3 01 19 5b 6f 46 d1 fa 73 f2 07 d9 14 18 c1 7f 52 99 1f 01 a0 e6 1d ec 62 ad a8 1b 8d 85 2d a1 a9 61 8f 06 0c 0f cf 1e c1 99 94 15 b8 f4 97 e4 e4 96 c5 d8 0b 60 6f ee e1 3e 89 be cd fb fb 78 2e 52 a5 64 2e ce 3d a9 7f f2 78 b5 04 2b 5d a4 17			
OCSP				
<b>Fecha: (UTC/ CDMX)</b>	08/04/26 20:09:56 - 08/04/26 14:09:56			
<b>Nombre del respondedor:</b>	Servicio OCSP ACI del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Emisor del respondedor:</b>	Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Número de serie:</b>	70.6a.66.20.63.6a.66.32.00.00.00.00.00.00.00.00.01.04.dd			
TSP				
<b>Fecha : (UTC/ CDMX)</b>	08/04/26 20:09:56 - 08/04/26 14:09:56			
<b>Nombre del emisor de la respuesta TSP:</b>	Autoridad Emisora de Sellos de Tiempo del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Emisor del certificado TSP:</b>	Autoridad Certificadora Intermedia del Consejo de la Judicatura Federal			
<b>Identificador de la respuesta TSP:</b>	138012406			
<b>Datos estampillados:</b>	PuXxi3n0lKkx3nzlCw8+IVVlaog=			



El ocho de abril de dos mil veintiseis, la licenciada Nancy Iran Zariñan Barrera, Secretario(a), con adscripción en el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, hago constar y certifico que en esta versión pública no existe información clasificada como confidencial o reservada en términos de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Conste.

PJF - Versión Pública