

**AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015  
QUEJOSA Y RECURRENTE: YOLI DE  
ACAPULCO, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL  
VARIABLE**

**PONENTE: MINISTRO JAVIER LAYNEZ POTISEK  
SECRETARIO: OCTAVIO JOEL FLORES DÍAZ**

Ciudad de México. Acuerdo de Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al veintidós de febrero de dos mil diecisiete.

**VISTOS y  
RESULTANDO**

1. **PRIMERO.** El veintidós de enero de dos mil catorce **Yoli de Acapulco, sociedad anónima de capital variable**, por conducto de su representante legal, promovió juicio de amparo indirecto contra los actos y autoridades siguientes:
2. **Autoridades responsables:**
3. - Cámara de Diputados del Congreso de la Unión
4. - Cámara de Senadores del Congreso de la Unión
5. - Presidente de los Estados Unidos Mexicanos
6. **Actos reclamados:**
7. **a)** De las Cámaras de Diputados y Senadores, ambas del Congreso de la Unión se reclaman:
8. - La discusión, aprobación y expedición del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal de Derechos y se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, particularmente, los artículos 2, fracción I, inciso G), 3, fracciones XVIII, XIX y XX, 4, 5, 7, 8, fracción I, inciso f), 10, 11, 13, fracción VII, 14, 19, fracciones I, II, VI, VIII, X, XI y XXIII y Artículo Cuarto Transitorio, todos de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

## AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015

9. **b)** Del Presidente de la República se reclama:
10. - La promulgación y expedición del decreto aludido.
11. - La promulgación y expedición del diverso Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa (*Decreto de beneficios*), publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 2013, particularmente el Capítulo 3.
12. - El artículo 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 4 de diciembre de 2006.
13. Señaló infringidos los artículos 1, 13, 14, 16, 25, 26, 28, 31, fracción IV, 73, fracción XXIX, numeral 5 y 124, todos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los diversos 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 11 y 12 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.
14. **SEGUNDO.** De dicho escrito tocó conocer al Juez Sexto de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal quien en acuerdo de veinticuatro de enero de dos mil catorce lo registró con el número 55/2014 y lo admitió a trámite<sup>1</sup>.
15. **TERCERO.** En acuerdo de dieciocho de marzo de dos mil catorce, el Juez Sexto de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal se declaró legalmente incompetente para conocer del juicio por razón de territorio puesto que el domicilio de la quejosa se encuentra en Acapulco Guerrero, por lo que con fundamento en el artículo 37 de la Ley de Amparo, ordenó remitir los autos al Juez de Distrito en el Estado de Guerrero, con residencia en esa ciudad de Acapulco de Juárez, en turno.
16. Con motivo de lo anterior, en acuerdo de cuatro de abril de dos mil catorce, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Guerrero aceptó la competencia declinada y registró el expediente con el número 386/2014, haciendo del conocimiento de las partes esa situación.
17. **CUARTO.** Seguida la secuela procedimental el nueve de mayo de dos mil catorce el juez del conocimiento hizo alusión al oficio CAR 3/CCNO/2014 suscrito por la Comisión de Creación de Nuevos Órganos del

---

<sup>1</sup> Foja 132 del expediente de amparo

Consejo de la Judicatura Federal, sin que ordenara la remisión de los autos a los Juzgados de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en el Distrito Federal (ahora Ciudad de México) para su resolución.

18. **QUINTO.** El veinticinco de agosto de dos mil catorce se celebró la audiencia constitucional y se dictó sentencia que se terminó de engrosar el treinta y uno de octubre siguiente, en la que por una parte se sobreseyó en el juicio y por otra se negó la protección constitucional.
19. **SEXTO.** Sentencia que fue recurrida mediante recurso de revisión recibido en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Acapulco Guerrero el tres de diciembre de dos mil catorce; el que fue del conocimiento del Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito quien lo registró con el número 61/2015 y lo admitió a trámite en acuerdo de presidencia de veintisiete de febrero de dos mil quince.
20. El veintitrés de marzo de dos mil quince el tribunal del conocimiento tuvo por recibido el recurso de revisión adhesivo y lo admitió a trámite.
21. Seguidos lo trámites de ley el tribunal colegiado dictó sentencia el veinte de agosto de dos mil quince en la que modificó la sentencia recurrida y reservó jurisdicción a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.
22. **SÉPTIMO.** Mediante acuerdo de diez de septiembre de dos mil quince el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación radicó ese recurso con el número 1040/2015 y se reasumió la competencia para conocer del asunto, reservándose su turno debido al Punto Primer del Acuerdo General Plenario 11/2010, que regula el sistema de comisiones de Secretarios de Estudio y Cuenta creadas por el Pleno de este Alto Tribunal y que mediante sesión privada del propio Pleno de ocho de febrero de dos mil dieciséis se determinó la creación de diversas comisiones derivadas de la COMISIÓN 68 a cargo del Ministro Eduardo Medina Mora I. entre ellas la número 79 la cual se designó al Ministro Javier Laynez Potisek como encargado de supervisar y aprobar la elaboración de los proyectos en los que subsiste el problema de constitucionalidad de los artículos 2, fracción I, inciso G); 3, fracciones XVIII, XIX y XX, 4, 5, 7, 8, fracción I, inciso f), 10, 11, 13, fracción VII, 14, 19, fracciones I, II, VI, VIII, X, XI, y XXIII; y Cuarto Transitorio, todos de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, vigente a partir del uno de enero de dos mil catorce; 5° del Reglamento de la Ley Especial sobre Producción y Servicios; y 3.3 del

Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiséis de diciembre de dos mil trece.

23. Por oficio número SGA/MFEN/1363/2016 de trece de junio de dos mil dieciséis, el Secretario General de Acuerdos de este Alto Tribunal informó que en sesión privada de la misma fecha se aprobó la propuesta consistente en que los asuntos asignados a las Comisiones Fiscales de Secretarios de Estudio y Cuenta, incluida la número 79, serían resueltos por la Sala de la adscripción del Ministro encargado de cada una de ellas.
24. **OCTAVO.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se avocó al conocimiento del asunto por acuerdo de diez de febrero de dos mil diecisiete, dictado por el Presidente de la misma.

### **C O N S I D E R A N D O**

25. **PRIMERO. Competencia.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver los recursos de revisión principal y adhesivos<sup>2</sup>.
26. **SEGUNDO. Oportunidad.** Es la especie no se verifica la oportunidad de los recursos dado que el tribunal colegiado ya lo hizo<sup>3</sup>.
27. **TERCERO. Legitimación.** El recurso de revisión principal fue hecho valer por parte legítima, pues se trata de JOSÉ RAMÓN ORENDAIN URRUTIA, autorizado de la empresa YOLI DE ACAPULCO, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, personalidad que le fue reconocida en auto admisorio de la demanda de veinticuatro de enero de dos mil catorce

---

<sup>2</sup> De conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 81, fracción I, inciso e), de la Ley de Amparo; y 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, con relación a lo previsto en los puntos Primero y Segundo, fracción III, del Acuerdo General 5/2013, del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2013, toda vez que se promueve contra una sentencia dictada por un juez de Distrito en un juicio de amparo indirecto en materia administrativa, en el que se reclamó la inconstitucionalidad del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, publicado el 11 de diciembre de 2013, en específico los artículos 1º, 2, fracción I, inciso J), 3, fracciones XXV a XXXVI, 4, 5, 5-A, 10, 11, 14, 19, fracciones I, II, VI y VIII, todos de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como cuarto transitorio de dicho decreto; del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado el 26 de diciembre de 2013, en específico el artículo 3.3 del Capítulo 3 denominado "Del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios" y de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada el 30 de diciembre de 2013, en específico las reglas 1.5.1.2, 1.5.1.3 y 1.5.1.5, y no resulta necesaria la intervención del Pleno de este Alto Tribunal.

<sup>3</sup> Folios 19 y 20 de la sentencia del tribunal colegiado

por el Juez Sexto de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal<sup>4</sup>.

28. Por otra parte, la revisión adhesiva fue interpuesta por parte legítima a través de Jesús Manuel Esquivel Pérez, delegado de la autoridad responsable Presidente de la República, personalidad que le fue reconocida mediante auto de veinticuatro de febrero de dos mil catorce<sup>5</sup>.

29. **CUARTO. Antecedentes.** Para mejor desarrollo del asunto conviene citar los antecedentes principales que son los siguientes:

30. **a)** Por escrito recibido el veintidós de enero de dos mil catorce, en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, JOSÉ ANTONIO LÓPEZ FLORES representante legal de YOLI DE ACAPULCO, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, demandó el amparo y protección de la Justicia Federal contra las autoridades y por los actos que han quedado precisados al inicio de la presente sentencia.

31. **b)** Mediante proveído de veinticuatro de enero de dos mil catorce, el juez Sexto de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal a quien correspondió conocer del asunto ordenó su registro con el número 55/2014, admitió a trámite la demanda, en acuerdo de dieciocho de marzo siguiente se declaró legalmente incompetente para conocer del juicio por razón de territorio puesto que el domicilio de la quejosa se encuentra en Acapulco Guerrero, por lo que con fundamento en el artículo 37 de la Ley de Amparo, ordenó remitir los autos al Juez de Distrito en el Estado de Guerrero, con residencia en esa ciudad de Acapulco de Juárez, en turno.

32. **c)** Con motivo de lo anterior, en acuerdo de cuatro de abril de dos mil catorce, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Guerrero aceptó la competencia declinada, registró el expediente con el número 386/2014 y el treinta y uno de octubre siguiente dictó sentencia, con los puntos resolutivos siguientes:

*“PRIMERO. Se sobresee en el presente juicio de amparo, en relación al Artículo Cuarto Transitorio del Decreto por el que se reforma la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, por los motivos expuestos en el considerando sexto del presente fallo.*

*SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a Yoli de Acapulco, Sociedad Anónima de Capital Variable, en contra de los actos reclamados a la Cámara de Diputados y a la Cámara de Senadores, ambas*

---

<sup>4</sup> Folio 112 a 116 del expediente de amparo

<sup>5</sup> Folios 173 y 174 del juicio de amparo.

## AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015

*del Congreso de la Unión y al Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, consistentes en los artículos 2º, fracción I, inciso G); 3º, fracciones XVIII, XIX y XX; y 7º, además de los diversos 4º, 5º, 8º, fracción I, inciso f), 10, 11, 13, fracción VII, 14 y 19, fracciones I, II, VI, VIII, X, XI y XXIII, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, así como respecto del artículo 5º del Reglamento de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; y del artículo 3.3 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiséis de diciembre de dos mil trece, de conformidad con lo expuesto en el último considerando de este fallo.*

*NOTIFÍQUESE...*

33. **d)** Inconforme con dicha sentencia la empresa quejosa a través de su autorizado interpuso recurso de revisión del cual correspondió conocer al Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito, el que por auto de Presidencia de veintisiete de febrero de dos mil quince lo admitió a trámite y registró con el número RA. 61/2015.

34. **e)** Mediante proveído de veintitrés de marzo de dos mil quince, el tribunal del conocimiento tuvo a Jesús Manuel Esquivel Pérez en su calidad de delegado del Presidente de la República, interponiendo revisión adhesiva.

35. **f)** Mediante sentencia de veinte de agosto de dos mil quince, resolvió lo siguiente:

*“PRIMERO.- Se modifica la sentencia recurrida.*

*SEGUNDO.- Se deja a salvo la jurisdicción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respecto del juicio de amparo indirecto 386/2014 del Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Guerrero, con sede en esta ciudad, para lo que tenga a bien determinar en relación a los recursos de revisión materia del presente asunto, en cuanto al fondo de la inconstitucionalidad planteada.*

*Notifíquese (...)*

36. El Tribunal Colegiado estimó modificar la sentencia recurrida en el sentido de levantar el sobreseimiento decretado en relación con el artículo Cuarto Transitorio del Decreto por el que se reforma la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios e incluirlo nuevamente en la litis del asunto.

37. **QUINTO. Conceptos de violación**

**PRIMERO  
FIN EXTRAFISCAL**

38. La empresa quejosa aduce violación a los artículos 1º, 25, 29 y 31 Constitucionales; 1, 25 y 26 de la Convención Americana de los Derechos Humanos.
39. Luego de transcribir y explicar esos artículos señala que el Estado mexicano incumplió con su obligación de respetar los derechos y libertades al omitir adoptar las providencias a nivel interno por la vía legislativa para lograr que los gobernados gocen de los derechos económicos, sociales, educativos, científicos y culturales dado que las disposiciones reclamadas no tiene justificación ni cumplen con el fin extra fiscal por el cual fueron creadas (combatir sobrepeso y obesidad).
40. Si la intención hubiera sido combatir el sobrepeso y la obesidad de la población mexicana sería lógico pensar que todo lo recaudado con motivo de esta contribución sería para combatir esos padecimientos, sin embargo, ello no es así.
41. Se expone que se pretendió motivar la disposición reclamada señalando que ésta pretende lograr ciertos fines extra fiscales a partir de las consideraciones siguientes:
42. - La imposición de medidas que persigan fines extrafiscales a través de leyes de carácter tributarias no pueden desconocer libertades y derechos fundamentales previstos en los artículos 1º y 25 de la Carta Magna.
43. - La legitimación de un fin extrafiscal debe estar debidamente fundada, motivada y justificada.
44. - Que el fin extrafiscal no justifica violación alguna a los derechos fundamentales contenidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
45. - Que la medida impuesta en las leyes reclamadas no es el medio idóneo para lograr el fin extrafiscal.
46. También aduce que de la iniciativa de reforma el Ejecutivo señaló textualmente lo siguiente: *“En el propio Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, se señala que dado su papel como causa de enfermedad, la obesidad aumenta la demanda por servicios de salud y afecta el desarrollo económico y social de la población, de tal forma que de acuerdo con estimaciones de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM) el costo de la obesidad*

## AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015

*fue de 67,000 millones de pesos en 2008, y en caso de actuar, el costo que implicaría en el futuro será mayor a la inversión requerida hoy para implementar políticas que hagan frente a esta problemática. De acuerdo con información de la ENSANUT 2012 de no aplicar intervenciones preventivas o de control costo-efectivas sobre la obesidad y sus comorbilidades, los costos podrán ascender para 2017 a 101,000 millones de pesos.”.*

47. Que es incongruente que se pretenda combatir el sobrepeso y la obesidad cuyo costo asciende a \$67,000'000,000 con presupuesto menor de \$326'120,136; lo que refleja que el fin extra fiscal no se alcanzará pues ni el 10% del costo directo estimado se cubrirá.
48. Que el impuesto de que se trata es inequitativo y desproporcional porque dejó de tomar en cuenta en forma proporcional el grado del “daño” que supuestamente provocan las bebidas saborizadas con azúcar añadida para que así se estableciera ese gravamen a través de la tasa progresiva teniendo como base el perjuicio a la salud.
49. Luego de exponer los temas relativos a las causas económicas, sociales y culturales del sobrepeso, al balance energético, al sedentarismo, a la alimentación correcta; señala que contrario a la justificación de la iniciativa de reforma, la ganancia de peso no es provocada por el consumo excesivo de azúcar sino por esos factores aludidos, no existe prueba que demuestre la relación causal entre el consumo de bebidas saborizadas y el sobrepeso y la obesidad se refiere ya que no representa evidencia sólida para respaldar las razones de la reforma; máxime si se considera, por un lado, que el legislador confundió los polisacáridos por azúcar, por otro, que las bebidas de acuerdo a su composición son de baja densidad energética por su contenido de humedad. De ahí que asegure la impetrante que el impuesto sea desproporcional e inequitativo.
50. Que para estimar que el gravamen tiene fin extra fiscal debería tener tasa progresiva determinada con base en el grado de perjuicio a la salud que pueden provocar a la población, como sería que entre más propensa sea la bebida en incidir en el aumento del sobrepeso y de la obesidad el tratamiento fiscal debería ser más gravoso, sin embargo, las consideraciones a efecto de justificar el gravamen son del todo gratuitas e infundadas en virtud de que carecen de sustento técnico, científico y bibliográfico.
51. Que a pesar de que el concepto de calorías vacías tuviera algún sustento no podría aplicarse al azúcar ni a las bebidas azucaradas. Existen bebidas que a pesar de ser consideradas alimentos por su valor nutricional



y por contener macro o micronutrientes estarían gravados por considerarse productos con calorías vacías, por lo que su consumo generaría deficiencias nutrimentales, ejemplos de ellas, según la quejosa, son las siguientes:

52. - Bebidas a base de té aportan antioxidantes provenientes del contenido de extractos de té.
53. - Agua mineral saborizada, aporta beneficios funcionales derivados de su contenido a base de minerales naturales como el bicarbonato de calcio y magnesio, lo que contribuye a mejorar la hidratación y digestión.
54. - Los néctares, bebidas de verduras y legumbres, y alimentos líquidos de soya, contienen cantidades apreciables de nutrientes biodisponibles.
55. Que es incongruente el impuesto reclamado ya que grava bebidas consideradas alimentos que contienen vitaminas, minerales, antioxidantes, lo cual, señala la quejosa, no tiene lógica si se atiende a la iniciativa de reformas en la que se dijo que sólo gravaría productos líquidos azucarados que no aporten nutrientes y que tienen aporte energético significativo, lo que no sucede con los productos enlistados.
56. También expone, que por concepto de impuesto sobre las bebidas saborizadas con azúcar añadida el Estado percibirá \$12,455'000,000 que junto con lo recaudado por concepto de impuesto por alimentos no básicos con alta densidad calórica en cantidad de \$5,600'000,000 da el total de \$18,055'000,000, de lo cual se destinará \$326'120,136 a combatir el sobrepeso o la obesidad, que representa ni el 3% de todo lo recaudado, lo cual no cumplirá el fin extra fiscal con el que fue creada la norma, porque no cubre las posibles intervenciones preventivas o de control costo-efectivas de la obesidad que ascenderá para 2017 a \$101,000'000,000.
57. También expone que el aumento de un peso por litro en los productos de que se tratan aumentará de precio la canasta básica rural a \$28.60 que representa aumento porcentual de 0.39%; mientras que la urbana a \$40.32 pesos que representa el aumento porcentual de 0.57%.

## **SEGUNDO EQUIDAD TRIBUTARIA**

## AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015

58. La quejosa señala que de acuerdo con el artículo 2, fracción I, inciso G), de la Ley Especial sobre Producción y Servicios, estarán obligados a pagar este gravamen los que enajenen o importen bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes.
59. Por su parte, del artículo 3, fracción XVIII del mismo ordenamiento, se entiende por bebidas saborizadas las que no son alcohólicas elaboradas por la disolución en agua de cualquier tipo de azúcares y que pueden incluir ingredientes adicionales o no, de jugo, pulpa o néctar, de frutas o de verduras o de legumbres, de sus concentrados o extractos y otros aditivos para alimentos y que puedan estar o no carbonatadas.
60. Mientras que la fracción XX, dispone que por concentrados, polvos y jarabes, esencia o extractos de sabores, se entenderá aquellos que permitan obtener bebidas saborizadas, a los productos con o sin endulcolorantes o saboreadores, naturales, artificiales o sintéticos, adicionados o no, de jugo, pulpa o néctar, de frutas o de verduras o de legumbres y otros aditivos para alimentos.
61. Que la reforma que se combate establece un gravamen a la enajenación de ese tipo de bebidas lo cual implica trato desigual e inequitativo para ese tipo de contribuyentes frente a lo que enajenan cereales, helados, salsas y frutas que son productos con características similares dado que contiene azúcar; por ello, afirma la quejosa, si lo que se pretende a través de esa reforma es desincentivar el consumo de aquellos productos, es evidente que al no gravarse la totalidad de los mismos surge el trato diferenciado aludido.
62. Sin que el estado físico de los productos analizados (líquido o sólido) tenga relevancia con el trato inequitativo que se reclama, pues similares diferencias de trato se han dado a productos destinados a la alimentación que ha sido declarado inconstitucional.
63. Señala la quejosa, que con el fin de hacer más evidente la inequidad destacada aduce que la bebida soborizada de un litro que cuesta diez pesos sumándole el impuesto su costo se elevará a once pesos de conformidad con las disposiciones reclamadas; mientras que un alimento básico con alta densidad calórica que cuesta diez pesos, el impuesto que se le aplique será de 8%, siendo el precio final de \$10.8 pesos, cuando no obstante que ambos productos tienen azúcar y persiguen el mismo fin extrafiscal.

64. En efecto, señala, conforme al artículo 2, fracción I, incisos G) y J), de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios, la enajenación o importación de bebidas saborizadas, concentrados, polvos y jarabes se encuentra gravada con una cuota fija, mientras que la enajenación o importación de alimentos no básicos con una densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos se grava con la tasa del 8%, lo que hace evidente que se está en presencia de un tributo inequitativo.
65. En ese sentido, si ambos productos se encuentran gravados al ser considerados como causa del problema de sobrepeso y obesidad, implica que se encuentren en un plano de igualdad al ser motores de ese problema de salud.
66. Otra violación al principio de equidad tributaria consiste en que a la enajenación de bebidas saborizadas en restaurantes, bares y otros lugares en donde se proporcionen servicios de alimentos y bebidas, se exentó del pago del impuesto combatido; porque el hecho de que esas bebidas se pongan a disposición del público para su consumo en un restaurante no les quita o disminuye sus características.
67. La parte quejosa manifestó que se viola ese principio porque a su decir la cuota fija de \$1.00 por litro de bebida saborizada marca la diferencia tributaria entre los contribuyentes en relación con el objeto del impuesto y el hecho imponible del mismo.
68. Continúa alegando que la cuota fija no establece un procedimiento con el que grave gradualmente a los contribuyentes considerando el nivel de azúcar o densidad calórica que se encuentren añadida a los productos, de ahí que la cuota fija no sea el medio idóneo para conseguir los fines perseguidos por la misma, puesto que se debió establecer tasa o cuota progresiva que mida el azúcar añadida de las bebidas.
69. También señala que ese impuesto surge como medida emergente para rescatar a la población del padecimiento de la obesidad y sobrepeso en la cual está inmersa, y si bien esa dolencia no sólo se origina por los alimentos o las bebidas que en dado caso la población pueda consumir sino en conjunción con otros factores, como causas económicas, sociales, culturales, tales como dieta incorrecta y poca actividad física (sedentarismo), no debe perderse de vista que en muchas de las ocasiones ese padecimiento se sustenta en el exceso en el consumo de alimentos o bebidas que tienen demasiada grasa, azúcar o sodio, que por lo regular son los alimentos y bebidas de alto índice calórico cuyo consumo habitual a la postre resulta nocivo para la salud.

**TERCERO**  
**PROPORCIONALIDAD**

70. Que el artículo 2, fracción I, inciso G), en relación con el diverso 3, fracciones XVIII y XIX, ambos de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, conculca en su perjuicio la garantía de proporcionalidad tributaria, porque:
71. 1. La tasa del impuesto debió ser progresiva, porque para cumplir con el fin extra fiscal se debió establecer un impuesto que tomara como parámetro de medición la cantidad de azúcar añadida a la bebida, para que la tasa se incrementara a medida que las calorías aumentaran.
72. 2. La cuota fija establecida no grava a las bebidas saborizadas con azúcar añadida en presentaciones menores a un litro.
73. Para respetar el principio de proporcionalidad debe existir congruencia entre el objeto y la base del tributo, en especificó los actos como son la enajenación, importación y prestación del servicio relacionados con los bienes gravados, así como en los elementos que sirven para determinar su base y el fin para el que fue creado (*combatir sobrepeso y obesidad*).
74. a) La parte quejosa manifestó que se viola ese principio porque a su decir la cuota fija de \$1.00 por litro de bebida saborizada no atiende a la verdadera capacidad económica de los contribuyentes en relación con el objeto del impuesto y el hecho imponible del mismo.
75. b) Continúa alegando que la cuota fija no establece un procedimiento con el que grave gradualmente a los contribuyentes considerando el nivel de azúcar o densidad calórica que se encuentren añadida a los productos, de ahí que la cuota fija no sea el medio idóneo para conseguir los fines perseguidos por la misma, puesto que se debió establecer tasa o cuota progresiva que mida el azúcar añadida de las bebidas.
76. c) Que la cuota fija se aplica en la misma proporción a todos los contribuyentes que importen o enajenen dichas bebidas saborizadas, esto es, que la imposición de la cuota fija tiene como consecuencia que todos los contribuyentes paguen de igual forma el impuesto aludido lo que origina que no contribuya más el que más tiene, como lo exige dicho principio.

77. Que todo impuesto afecta directa o indirectamente la capacidad contributiva personal o real del deudor fiscal, para que el impuesto no sea un acto indebido ni esté sujeto a arbitrariedades es necesario que sea proporcional y equitativo con lo cual queda limitada la soberanía del Poder Legislativo para cargas fiscales.
78. Que la fuente de toda imposición es el conjunto de bienes que constituyen el patrimonio del contribuyente y de los provenientes de productos de rendimientos del capital, del trabajo o de la unión de relación de uno y de otro. El límite constitucional a la facultad del legislador para decretar un impuesto a fin de que éste sea proporcional y equitativo es no acabar la fuente de la imposición fiscal, porque ello equivaldría a aniquilarse a sí mismo junto con el sistema económico de un país que debe estar percatado de que la peor política financiera que puede adoptarse contra la sociedad moderna, es la existencia de un Estado con escasos recursos económicos para la satisfacción de su gasto público.
79. Que el ideal de justicia que debe cumplir la legislación fiscal es acercarse lo más que pueda a la real capacidad contributiva con independencia de la naturaleza del impuesto, por medio de sus elementos cuantitativos como la base imponible entendida como la magnitud dineraria que resulta de la medición o valoración del hecho imponible y la tasa o tarifa imponible que es el coeficiente, cifra o porcentaje que se aplica a la base liquidable para obtener como resultado la cuota tributaria ya que con ellos se podrá medir si esta última atendió o no a la verdadera capacidad contributiva del contribuyente conforme las jurisprudencias: P./J. 109/99 “CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS.”, y P./J. 10/2003 “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.”.

#### **CUARTO LIBRE COMPETENCIA Y CONCURRENCIA**

80. Que al gravar con la cuota de \$1.00 por litro la enajenación y/o importación de bebidas saborizadas con azúcar disuelta en agua, proporciona ventaja indebida a favor de los comercializadores de bebidas que tienen añadida igual o mayor cantidad de azúcar disuelta en leche al no estar gravados estos productos, impidiendo con ello el ejercicio libre de comercio, concurrencia y competencia entre los comerciantes.

81. Luego de señalar el concepto de los derechos de libre comercio, concurrencia o competencia de mercado, la quejosa aduce que el impuesto de que se trata provoca ventajas competitivas a favor de una o varias personas en perjuicio del consumidor final, contraviniendo con ello lo dispuesto en el artículo 28 constitucional que establece la obligación para las autoridades de garantizar la libre competencia y evitar fenómenos de ventaja comercial.
82. La libre concurrencia es entendida como la posibilidad del consumidor de poder optar entre diversas mercancías y elegir, en su caso, un producto o mercancía sustituta en distinto mercado sin que varíe el costo de su adquisición, siendo el mercado el objeto de regulación por el Estado en el que participan intereses que trascienden a la esfera privada y libertad económica para elegir quién vende, adquiere, fija el precio, la venta y la compra de lo producido.

**QUINTO  
ALIMENTACIÓN**

83. Luego de indicar el alcance del derecho a la alimentación conforme a lo establecido por la Observación General 12 de la Organización de las Naciones Unidas y los artículos 4 constitucional, 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 34 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, 12 del Protocolo de San Salvador, 2 y 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; aduce que el derecho a la alimentación es incluyente no excluyente abarcando no sólo alimentos que proporcionen calorías o elementos nutritivos esenciales considerados como básico, sino cualquier otro alimento incluyendo a las bebidas que proporcionen nutrientes como serían los azúcares, con independencia de las calorías que aporten.
84. También señala que los instrumentos internacionales imponen las obligaciones de respetar, proteger y realizar el derecho a la alimentación; lo que no se respeta cuando el Estado adopta legislaciones o políticas incompatibles con ellas.
85. Que el derecho a la alimentación adecuada no se limita a que el Estado se cerciore de que su población tenga alimentos mínimos para evitar el hambre, sino que se extiende a todos los aspectos de la alimentación, específicamente a la obligación de crear mecanismos que garanticen no sólo que las personas tengan recursos económicos y accesibilidad a los alimentos a precios accesibles, sino velar por los intereses de los productores de tales alimentos fomentando acceso que no sea

discriminatorio a los mercados e impedir las prácticas contrarias a la competencia en los mercados.

86. De esta manera, el Estado debe evitar el establecimiento de medidas económicas impositivas a productores o importadores de alimentos sólidos o líquidos que no hagan competir en el mercado en condiciones de igualdad a efecto de que puedan comercializar los productos a costos accesibles y comparables que permitan a la sociedad mexicana tener acceso a los mismos y disfrutar el derecho a la alimentación adecuada.

#### **SEXTO**

#### **LIBRE CONCURRENCIA**

87. Que al gravar con la cuota de \$1.00 por litro la enajenación y/o importación de bebidas saborizadas con azúcar disuelta en agua, proporciona ventaja indebida a favor de los comercializadores de bebidas que tienen añadida igual o mayor cantidad de azúcar disuelta en leche al no estar gravados estos productos, impidiendo con ello el ejercicio libre de comercio, concurrencia y competencia entre los comerciantes.

88. Luego de señalar el concepto de los derechos de libre comercio, concurrencia o competencia de mercado, la quejosa aduce que el impuesto de que se trata provoca ventajas competitivas a favor de una o varias personas en perjuicio del consumidor final, contraviniendo con ello lo dispuesto en el artículo 28 constitucional que establece la obligación para las autoridades de garantizar la libre competencia y evitar fenómenos de ventaja comercial.

89. La libre concurrencia es entendida como la posibilidad del consumidor de poder optar entre diversas mercancías y elegir, en su caso, un producto o mercancía sustituta en distinto mercado sin que varíe el costo de su adquisición, siendo el mercado el objeto de regulación por el Estado en el que participan intereses que trascienden a la esfera privada y libertad económica para elegir quién vende, adquiere y fija el precio.

#### **LIBRE ELECCIÓN DE LOS CONSUMIDORES**

90. La quejosa afirma violación a ese derecho por lo siguiente:
91. Que los numerales reclamados coartan el derecho de los consumidores de libre elección y comercio a efecto de que puedan elegir o determinar aquellos productos que por su precio, calidad y condiciones de

acceso sean de su preferencia, y que ello también se traduce en violación a los derechos de libre competencia y competencia.

92. Que es evidente que a los comercializadores de las bebidas que tienen añadida igual o mayor cantidad de azúcar disuelta en leche se les otorgó trato fiscal diverso y consecuentemente coarta el derecho de libre elección del consumidor final al obstaculizar su elección a un producto diverso a aquélla por el hecho de encontrarse a menor precio aun cuando aporten los mismos nutrientes al organismo.
93. Que de esta forma, el sobreprecio cobrado en los productos al consumidor final afecta indirectamente el consumo y competitividad en el mercado al encarecerlos y obstaculiza el ejercicio de la libertad de elección del consumidor quien será quien finalmente pague el impuesto a través de ese sobreprecio, circunstancia que inhibe la libre competencia y competencia en el mercado.
94. Que el establecimiento del gravamen a determinada parte de la industria incrementa el precio de sus productos provocando diferenciación de precios tratándose del mismo producto en atención a las estructuras de costos de los vendedores y las eficiencias que se pueden lograr en la cadena de distribución, lo cual claramente es contrario a la libre competencia y competencia porque las distorsiona y repercute negativamente impidiendo disponer de dichos bienes a precios más bajos.
95. Que la exclusión del gravamen para determinados agentes económicos del mercado de venta y/o importación de bebidas que tiene azúcar añadida disuelta en leche, sucederá igual que con la Norma 29, que algunos agentes dominen el mercado debido a la sustitución de producto.

**SÉPTIMO**  
**VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN XXIX,**  
**NUMERAL 5, CONSTITUCIONAL**

96. La quejosa señala que el Congreso de la Unión carece de facultades para establecer el impuesto que se reclama dado que el artículo 73, fracción XXIX, constitucional, no faculta al Congreso de la Unión para gravar la enajenación e importación de bebidas saborizadas con azúcar añadida, torna inconstitucionales los preceptos que lo establecen.
97. Que el artículo 73, fracción XXIX, constitucional, establece un listado limitativo de facultades del Congreso de la Unión sobre materias específicas, de la cual no se advierte que tenga facultades para establecer



impuesto especial sobre producción y servicios respecto a la enajenación o importación de bebidas saborizadas con azúcar añadida, por lo que este numeral no puede servir como fundamento para acreditar la competencia para establecerlo.

98. Que existe transgresión al artículo 13 constitucional, porque las normas reclamadas constituyen una ley privativa, ya que las disposiciones reclamadas no cumplen con el requisito de generalidad que exige ese precepto, lo que se evidencia al acreditarse diversas inequidades en las que incurren los preceptos impugnados sin justificación alguna a aquellos contribuyentes que son importadores, productores o distribuidores de bebidas saborizadas con azúcar añadida.
99. Que la ley cuestionada es privativa porque grava solo a un sector específico de la población perdiendo la característica de generalidad, sin que exista justificación.

#### **NOVENO DESARROLLO NACIONAL**

100. A decir de la quejosa este derecho comprende, por un lado, los campos económico, social, educacional, cultural, científico y tecnológico, por otro, que el Estado debe crear mecanismos para llevar a cabo el comercio de productos con precios estables que sean remunerativos para los productores y equitativos para los consumidores que eviten la perturbación del mercado con prácticas no competitivas y se logre su crecimiento.
101. La quejosa insiste en que el impuesto en examen afecta el derecho de libre comercio al otorgar ventajas competitivas a favor de una o varias personas en perjuicio del consumidor final, puesto que al gravar con \$1.00 por litro la enajenación y/o importación de bebidas saborizadas con azúcar añadida se refleja tal ventaja a favor de los comercializadores de bebidas que tienen añadida azúcar disuelta en leche al no estar gravados estos productos.

#### **DÉCIMO IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY**

102. Que los artículos Cuarto Transitorio, fracción I, inciso b), del Decreto publicado en el Diario Oficial del Federación el once de diciembre de dos mil trece y 2º, fracción I, inciso g) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, vigente a partir del primero de enero de dos

mil catorce, transgreden ese derecho previsto en el diverso 14 constitucional.

103. Lo anterior porque ese artículo definió una situación que provoca el nacimiento de la obligación tributaria (enajenación), la cual requiere la conjunción de una pluralidad de elementos con la finalidad de transformarse en un hecho imponible (el cobro), sin que pueda desconocer que se está ante un mismo hecho imponible, por lo que si nació éste sin que hubiera ninguna obligación de pago, no puede venir dicho precepto a imponer la causación del impuesto a actos ocurridos con anterioridad, sin violar el invocado derecho.
104. Lo anterior, señala la quejosa, partiendo de la premisa que lo que grava el impuesto no es solamente el cobro de una cuenta por cobrar en abstracto, sino la realización del hecho imponible, como lo es la enajenación del bien, lo que se corrobora por simple lógica porque si no existe enajenación no existe cobro alguno y, por lo tanto, no existe el flujo u obtención del cobro que gravar.
105. Además, se evidencia la violación al principio de irretroactividad si se considera que con anterioridad al uno de enero de dos mil catorce, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios no establecía el impuesto que se impugna; no obstante ello, mediante el artículo Cuarto Transitorio, fracción I, del decreto impugnado, se establece que todas aquellas enajenaciones realizadas en el año de dos mil trece que por disposición expresa no hayan estado afectas al pago del impuesto y que por disposiciones de las normas en vigor a partir del uno de enero de dos mil catorce estarán gravadas por el mero hecho de que la contraprestación se pague en este año.
106. Así, es claro que el precepto impugnado resulta inconstitucional porque afecta una situación jurídica preexistente y cuyas consecuencias tuvieron un principio de ejecución durante la vigencia de una ley anterior.

#### **DÉCIMO PRIMERO DESARROLLO INTEGRAL**

107. A decir de la quejosa este derecho comprende, por un lado, los campos económico, social, educacional, cultural, científico y tecnológico, por otro, que el Estado debe crear mecanismos para llevar a cabo el comercio de productos con precios estables que sean remunerativos para los productores y equitativos para los consumidores que eviten la

perturbación del mercado con prácticas no competitivas y se logre su crecimiento.

108. La quejosa insiste en que el impuesto en examen afecta el derecho de libre comercio al otorgar ventajas competitivas a favor de una o varias personas en perjuicio del consumidor final, puesto que al gravar con \$1.00 por litro la enajenación y/o importación de bebidas saborizadas con azúcar añadida se refleja tal ventaja a favor de los comercializadores de bebidas que tienen añadida azúcar disuelta en leche al no estar gravados estos productos.

### **DÉCIMO SEGUNDO LEGALIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA**

109. Luego de explicar la naturaleza y elementos del tributo de mérito, así como los principios de proporcionalidad tributario previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional y el de legalidad contenido en el diverso 16 también constitucional; la parte quejosa expone que al ser indirecto este impuesto y que en algunas ocasiones impacte en el contribuyente y otras en el consumidor final, para examinarse su proporcionalidad debe atenderse necesariamente a sus diversos elementos (*sujeto, objeto, base y persona que lo absorbe*).
110. Para respetar el principio de proporcionalidad debe existir congruencia entre el objeto y la base del tributo, en específico los actos como son la enajenación, importación y prestación del servicio relacionado con los bienes gravados, así como en los elementos que sirven para determinar su base y el fin para el que fue creado (*combatir sobrepeso y obesidad*).
111. También expone violación al principio de legalidad dado que el impuesto es vago al no establecer con claridad el procedimiento de cómo se obtendrá la cuota aplicable tratándose de bebidas de menos de un litro, dado que el gravamen está diseñado para gravar litros.
112. Máxime que el legislador omitió establecer las razones por las cuales consideró que la cantidad de 1 litro es un parámetro que objetivamente permita diferenciar a contribuyentes que están colocados en el mismo plano de igualdad. Situación que se presentó con el artículo 2-A, fracción I, inciso C), de la misma ley vigente en 2004 y que la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo estimó inconstitucional por inequitativo al tratar diferente a las aguas no gaseosas ni compuestas en presentaciones menores de 10 litros.

113. Señala dicha parte, el impuesto no tiene bases objetivas que lo justifiquen, pues el objeto y cuota del impuesto no guardan congruencia con el fin extra fiscal perseguido; porque este impuesto se causa por la enajenación de bebidas saborizadas que abarca cualquier bebida que no tenga añadida otros ingredientes nutricionales más que azúcar (monosacáridos, disacáridos y polisacáridos).
114. El objeto del impuesto no atiende al combate del sobrepeso y a la obesidad en virtud de que la cantidad de calorías vacías o azúcar añadida, no constituye factor para que se cause el impuesto de que se trata pues no está señalada la cantidad que será tomada en cuenta para el gravamen para así atender al fin extra fiscal.
115. No basta señalar que el objeto del impuesto será la bebida que contenga azúcar añadida con independencia de su cantidad, para que se cause el impuesto, lo que demuestra que su naturaleza es recaudatoria.
116. De manera que el objeto y el fin extra fiscal no están alineados congruentemente pues el impuesto es generado por bebidas con alto y bajo contenido calórico, sin distinción alguna, de ahí que los supuesto de causación no están referidos a los productos que en realidad causan sobrepeso y obesidad.
117. Lo anterior se traduce en desproporcionalidad tributaria puesto que grava igual a quienes están en distinta situación de cara al objeto del impuesto y a su fin extra fiscal, pues pagará lo mismo quien venda un litro cuyo aporte calórico sea mínimo que quien venda la misma cantidad de litros de una bebida que sea muy alto el aporte calórico, no obstante que en el primer caso no se incida en el sobrepeso y en el segundo sí.
118. Que al no existir armonía entre la base y la cuota genera distorsión en la tributación, pues por un lado se grava el valor de la importación o de la enajenación (actos o actividades artículo 2 de la LIEPS) mientras que por el otro se establece que la cuota que aplica sobre litros de bebidas saborizadas; esto es, si el artículo 2 reclamado grava la importación y enajenación de los bienes referidos en sus incisos, entonces la base del tributo debe ser la contraprestación de esas actividades. Por tanto no existe justificación objetiva para que la base y la cuota en la enajenación de bebidas saborizadas no se atiendan al objeto del impuesto como sería el valor de la contraprestación del bien transferido a los adquirentes sino cantidad fija por cada litro de bebida comercializado.

119. Para que el numeral combatido sea constitucional tiene que existir relación intrínseca entre el objeto y la base del tributo con relación al fin extra fiscal, lo que se logra atendiendo al valor de las actividades como lo dispone el artículo 1 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de ahí que el diverso 2, fracción I, inciso G) sea desproporcional.
120. Que el legislador debió establecer cuota progresiva para calcular el impuesto, el que tomara como parámetro de medición la cantidad de azúcar añadida y/o calorías vacías que la bebida proporcione al organismo a fin de que el impuesto se incrementara a medida en que el azúcar aumentara.
121. Que los tributos progresivos son aquellos en que (I) la tasa impositiva se incrementa a medida que aumenta la base imponible, (II) su finalidad es tener efecto redistributivo de los ingresos o gastos y (III) Reducen la incidencia de los impuestos en las personas con menor capacidad de pago.
122. Los impuestos progresivos tienen como principal elemento que será mayor la cantidad en la medida en que aumente la base, por tanto, encuentran sustento primordial en la relación entre los principios de capacidad contributiva y el de progresividad ya que el crecimiento de la primera implica el aumento de la segunda.
123. La desproporcionalidad del tributo se demuestra con las tasas del impuesto en examen con las que se cobra tratándose de la enajenación e importación de alcohol que hace distinción en cuanto a la graduación de alcohol que contiene cada producto respetándose así la capacidad contributiva de los sujetos.
124. Además señala, que del proceso legislativo no se advierte cuáles fueron los motivos por lo que el legislador decidió que el gravamen tuviera la cuota de \$1.00.

**DÉCIMO TERCERO  
NO DISCRIMINACIÓN**

125. La quejosa señala que el artículo 2, fracción I, inciso G), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, transgrede el principio de igualdad porque gravan de igual manera las bebidas con azúcar con contenido calórico y las bebidas que no la tiene o que la contiene en cantidad mínima.

126. Que con la cuota de \$1.00 por litro aplicada a la venta o importación de cualquier bebida saborizada y concentrados otorga trato igual a desiguales (*diverso contenido calórico sin incluir además a los téis e infusiones*) violando con ello el derecho de igualdad.
127. Con el trato desigual que otorga la norma es claro que no está diseñada como instrumento eficaz para el combate a la obesidad y el sobrepeso que padece la población, por consecuencia se trata de una medida inadecuada para alcanzar dicha finalidad que resulta ilegítima.

#### **DÉCIMO CUARTO IGUALDAD Y LIBRE CONCURRENCIA**

128. Que el **artículo 3.3. del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiséis de diciembre de dos mil trece, viola el derecho de **igualdad y concurrencia**.
129. a) La parte quejosa expresa que el artículo 3.3. del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa da trato distinto a contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias pues otorga estímulo del 100% en el pago del impuesto especial sobre producción y servicios a los importadores o enajenantes de chicles o gomas de mascar, siendo que a la quejosa no se le concede ese beneficio sin motivo aparente, lo cual discrimina y evita la libre concurrencia de la producción y distribución de bienes y servicios pues da ventajas a cierto sector privilegiándolo.
130. En relación a ello, el juez sostuvo que del decreto mencionado se aprecia que a partir de dos mil catorce se estimó conveniente conceder beneficio fiscal que permita que la enajenación o importación de chicles y gomas de mascar únicamente sean afectos al pago del impuesto al valor agregado y no así del impuesto especial sobre producción y servicios; con la finalidad de que tengan las condiciones para ser competitivos en el mercado en virtud de que la mayoría de los alimentos no están afectos al pago del impuesto al valor agregado.
131. Esto es, el estímulo fiscal de que se trata consiste en la cantidad equivalente al 100% del impuesto especial sobre producción y servicios que deba pagarse en la importación o enajenación de chicles y goma de mascar, siempre y cuando no se traslade al adquirente cantidad alguna por concepto del citado impuesto en la enajenación de dicho bien.

132. Que la equidad consiste en que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación deben guardar idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en la misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en situación diversa, implicando que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias o creadas para molestar a determinadas clases o universalidades de causantes, conforme las jurisprudencias: P./J. 24/2000 y P./J. 42/97.
133. Que en el caso, la norma impugnada da trato diferenciado a los sujetos del tributo que se dedican a la importación o enajenación de bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, con azúcar añadida en relación con aquéllos que se dedican a la enajenación e importación de chicles y goma de mascar.
134. En primer lugar, porque no cabe la comparación que pretende toda vez que las bebidas saborizadas con azúcar añadida a que alude el inciso G) en comento no son de similares características a los chicles y goma de mascar, pues el legislador refirió en ese decreto de estímulos fiscales que, a partir de dos mil catorce la importación y enajenación de chicles y gomas de mascar (que son catalogados como productos de confitería) deben pagar los impuestos al valor agregado y el especial sobre producción y servicios cuando tengan densidad calórica igual o mayor de 275 kilocalorías por cada 100 gramos (artículo 2, fracción I, inciso J) de la propia Ley).
135. Sin embargo, estimó conducente otorgar estímulo fiscal a ese gremio con la finalidad de que existan condiciones que permitan competir en el mercado, tomando como base que la mayoría de los alimentos no están afectos al impuesto al valor agregado.
136. Que de lo anterior se colige que ese estímulo fiscal se dirige al tipo de alimento como es chicle y goma de mascar cuya exclusión del pago del impuesto especial encuentra sustento en dar protección a ese gremio a través de no distorsionar la competitividad que tienen en el mercado, tomando en consideración que la mayoría de los alimentos no pagan el impuesto al valor agregado, mientras que los chicles y goma de mascar que son considerados como alimento sí se encuentran obligados a hacerlo.

## AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015

137. Es decir, con ese estímulo fiscal se protege a la industria chiclera y de goma de mascar con la intención de que no tributen en demasía y colapsen pues no estarían en igualdad de circunstancias con los demás que importen o enajenen alimentos los cuales en su mayoría no pagan impuesto al valor agregado a diferencia de la citada industria que sí lo hace.
138. Que aunado a ello se tiene que los que enajenen o importen chicles y goma de mascar una vez que hayan aplicado el estímulo fiscal mencionado no podrá acreditar el impuesto especial sobre producción y servicios, caso contrario al de la parte quejosa que se encuentra en posibilidad de hacerlo siempre y cuando reúna los requisitos a que alude su artículo 4.
139. Que la distinción apuntada resulta lógica en la medida que los alimentos y bebidas que la parte quejosa pretende comparar no son homogéneos entre sí en virtud que los chicles y la goma de mascar son considerados como alimentos propiamente de confitería, en cuyo caso de conformidad con el inciso J) aludido se estaría obligado a cubrir ese gravamen al momento de importar o enajenar esos productos siempre y cuando su densidad calórica sea igual o mayor de 275 kilocalorías por cada 100 gramos, empero se les concedió estímulo fiscal equivalente al 100% del impuesto especial sobre producción y servicios a que estén afectos.
140. Que el impuesto, en relación con los productos enlistados en el inciso J) grava la densidad calórica de los alimentos que prevé, la cual corresponde a la cantidad de energía expresada en kilocalorías por cada 100 gramos de alimento, que se obtiene al multiplicar las kilocalorías que contiene el alimento por cien y el resultado dividirlo entre los gramos de la porción de que se trate.
141. Mientras que en el inciso G) se grava al azúcar añadida en las bebidas saborizadas tomando en cuenta el número de litros (mililitros) cuya cuota es de \$1.00 por litro.
142. El hecho imponible previsto en el artículo 2, inciso G) y J), precitado es de configuración compleja pues como se acotó, uno se refiere a la densidad calórica por cada gramo, es decir, a las kilocalorías que pudiera tener la masa del alimento, mientras que el otro refiere al azúcar contenida por litro una bebida saborizada, o sea, al azúcar que pudiera tener por volumen, lo que a la postre derivó que los alimentos listados en el inciso J) sean gravados con la tasa fija del 8% sobre el valor total de la operación - enajenación o importación- y los enunciados en el inciso G) con cuota aplicable de \$1.00 por litro.



143. Por ende, no se da trato diferenciado pues ese estímulo está justificado y exclusivamente dirigido a la industria chiclera y de goma de mascar con la finalidad de no perder la competitividad en el mercado debido a que la mayoría de los alimentos no están afectos al pago del impuesto al valor agregado a diferencia del chicle y goma de mascar que sí lo están.

#### **DÉCIMO QUINTO DIGNIDAD HUMANA**

144. Dentro de este derecho se encuentra la libre opción de elegir sus hábitos alimenticios que es parte de la manera en que el individuo desea proyectarse y vivir su vida, por tanto sólo él lo decide en forma autónoma.

145. En relación a ello, la quejosa señala que el impuesto en examen afecta la libertad de elección al acotar las preferencias alimenticias de los gobernados y por ende su apariencia física.

146. Señala que también afecta el derecho de libre desarrollo de la personalidad y dignidad humana al imponer impedimentos para elegir qué producto consumir o cuáles no, de acuerdo con lo que el Estado considera dañino o no.

#### **DÉCIMO SEXTO LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA**

147. La parte quejosa expone que al ser indirecto este impuesto y que en algunas ocasiones impacte en el contribuyente y otras en el consumidor final, para examinar su legalidad debe atenderse necesariamente a sus diversos elementos (*sujeto, objeto, base y persona que lo absorbe*), en el sentido que debe existir congruencia entre el objeto y la base del tributo, en específico entre los actos como son la enajenación, importación y prestación del servicio relacionados con los bienes gravados, así como en los elementos que sirven para determinar su base y el fin para el que fue creado (*combatir sobrepeso y obesidad*).

148. También expone violación al principio de legalidad dado que el impuesto es vago al no establecer con claridad el procedimiento de cómo se obtendrá la cuota aplicable tratándose de bebidas de menos de un litro, dado que el gravamen está diseñado para gravar litros a pesar de que el artículo 1.5.1.6 de la Regla Miscelánea Fiscal para 2014 interprete el contenido y alcance de los numerales 2, fracción I, inciso G), 3 y 5, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios;

puesto que ésta pretende modificar la base, cuota y hecho generador que son elementos esenciales del tributo.

149. Que el legislador omitió establecer las razones por las cuales consideró que la cantidad de 1 litro es un parámetro que objetivamente permita diferenciar a contribuyentes que están colocados en el mismo plano de igualdad.
150. **SEXTO. Sentencia recurrida.** Las consideraciones de dicha sentencia, en síntesis son las siguientes:
151. En el **considerando sexto**, el juez de Distrito con fundamento en el artículo 63, fracción V, en relación con el 61, fracción XI, ambos de la Ley de Amparo, sobreseyó en el juicio en relación con el artículo Cuarto Transitorio del Decreto por el que se reforma la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, dado que la parte quejosa no demostró ubicarse en la hipótesis normativa consistente en la enajenación de bebidas saborizadas con azúcar añadida con anterioridad al uno de enero de dos mil catorce.
152. Asimismo, desestimó las causales de improcedencia siguientes:
153. I. La Cámara de Diputados propuso la causa de improcedencia contemplada en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo, en relación con el 107, fracción I, Constitucional ya que, a su decir, la sociedad quejosa carece de interés jurídico y legítimo para impugnar las normas reclamadas pues no acreditó ubicarse en el supuesto normativo.
154. Por su parte, señaló el juez, los numerales 5°, fracción I, de la Ley de Amparo y 107, fracción I, constitucional, establecen que el juicio de amparo es el medio de control constitucional procedente en contra de los actos de las autoridades que se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, principio que reglamenta ese artículo 5° al disponer en lo conducente que la solicitud de garantías únicamente puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el tratado internacional o cualquier otro acto que se reclame, teniendo tal carácter, quien aduzca ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre acotado a que tal agravio sea real y actual.
155. Que en la especie, la quejosa acudió al amparo con motivo del primer acto de aplicación de las normas debatidas en virtud de que enajenó e importó bebidas saborizadas, propiamente, refresco de sabor lo cual se corrobora con la copia certificada de la escritura treinta mil cincuenta y ocho, de veinte de enero de dos mil catorce; de la impresión con sello digital de la

Cédula de Identificación Fiscal en la que se advierte como actividad la elaboración de bebidas saborizadas con azúcar añadida; impresión certificada de la extracción del pedimento número 144738504000029 y sus anexos y de la impresión con sello digital de ese pedimento de importación 14473850 4000029.

156. Documentales con las que el juez estimó que la quejosa efectuó el pago del impuesto especial sobre producción y servicios por la enajenación e importación de bebidas saborizadas, con las cuales se demostró el interés jurídico de la parte quejosa para promover el juicio de amparo; por tanto, los motivos de improcedencia expuestos son infundados.
157. II. La Cámara de Senadores señaló que el juicio de amparo es improcedente, porque no expusieron conceptos de violación para controvertir los artículos 1 y 19, fracción VIII, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, esto es no expresa con claridad la causa de pedir, por lo que, a su decir, se actualizó la causa de improcedencia contenida en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con el diverso 63, fracción V, de la Ley de Amparo.
158. El juez de Distrito estimó infundado ese argumento pues de la lectura del escrito inicial de demanda se advierte que hace valer diversas violaciones a sus derechos fundamentales, esencialmente los contenidos en los artículos 1º, 4, 5, 14, 16, 25 y 28 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 33, 34, 35 y 39 de la Carta de la Organización de Estados Americanos; 1, 2, 3, 6, 7, 12, 23 y 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; 2, 5 y 11 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; 1, 2, 3, 5, 11, 24 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 12 del 'Protocolo de San Salvador', así como legalidad, seguridad jurídica, proporcionalidad, equidad, reserva de ley, entre otros. Además, refiere los motivos por cuáles considera se transgreden esos derechos e invoca los criterios jurisprudenciales que estima aplicables al caso, y que según refiere le dan la razón de lo alegado en la demanda de lo que, a decir del juez, existe causa de pedir.
159. Una vez superada la cuestión de procedencia, el juez de Distrito se ocupó de los aspectos de fondo.
160. En el **considerando séptimo** refirió a la síntesis de los conceptos de violación.

161. En el **considerando octavo**, el juez de Distrito estimó infundados los conceptos de violación primero y quinto, relativos a la violación a los **derechos de legalidad (*fin extrafiscal*) y alimentación**, debido a lo siguiente.
162. - Que las normas reclamadas tiene como objetivo atender un problema de salud pública, como es revertir el efecto negativo del sobrepeso y obesidad que existe contra la salud de la población, incluyendo el riesgo de sufrir enfermedades crónicas como diabetes, hipertensión arterial, dislipidemias, enfermedades coronaria, y vascular cerebral, osteoartritis y cánceres de mama, esófago, colon, endometrio y riñón.
163. - Que del Plan de Desarrollo Nacional 2013-2018 se advierte que la obesidad aumenta la demanda de servicios de salud, afectando el desarrollo económico y social de la población de tal forma que de acuerdo a estimaciones de la UNAM, el costo de esa enfermedad fue de 67 millones de pesos en dos mil ocho.
164. - Que a decir del juez, tratándose de actos en materia legislativa nuestro Máximo Tribunal ha establecido que el requisito de fundamentación se satisface cuando aquella actúa dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución le confiere; y que se cumple con la motivación de esos actos cuando la ley refiere a relaciones sociales que deben regularse jurídicamente, sin que ello implique que todas y cada una de las disposiciones de los ordenamientos deban ser materia de motivación específica.
165. - Citó la tesis P. XXXIII/2007 de rubro “FINES EXTRA FISCALES NO NECESARIAMENTE DERIVAN DE LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DE LA LEY CORRESPONDIENTE O DEL PROCESO LEGISLATIVO QUE LE DIO ORIGEN, SINO QUE PUEDEN DEDUCIRSE DEL PRECEPTO QUE LOS ESTABLEZCA.”.
166. De igual forma, el juez desestimó los conceptos de violación segundo, octavo y décimo tercero, relativos a los **derechos de equidad tributaria y no discriminación**, debido a lo siguiente.
167. - Que el principio de equidad tributaria radica en la igualdad ante la ley fiscal de todos los sujetos pasivos del mismo tributo; esto es, debe tratarse de manera igual a quienes se encuentren en la misma situación de hecho y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se encuentren en situación diversa. Dicho principio obliga a que no

exista distinción entre situaciones tributarias que puedan considerarse iguales sin justificación objetiva y razonable, por lo que su finalidad consiste en evitar que existan normas que destinadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho produzcan desigualdad como efecto de su aplicación al generar trato distinto en situaciones análogas o al propiciar efectos iguales sobre sujetos que se ubican en situaciones dispares.

168. - Para cumplir con el citado principio el legislador no sólo está facultado sino que tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias; es decir, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, a razones de política fiscal o incluso extra fiscales.
169. - Mientras que en el inciso G) se grava al azúcar añadida en las bebidas saborizadas tomando en cuenta el número de litros (mililitros), de ahí que se haya establecido la cuota de \$1.00 por litro.
170. - Estimó el juez que lo anterior revela que el hecho imponible previsto en el artículo precitado es de configuración compleja pues como se acotó, uno se refiere a la densidad calórica por cada gramo, es decir, a las kilocalorías que pudiera tener la masa del alimento, mientras que el otro, atiende al azúcar añadida que pudiera tener por litro una bebida saborizada, o sea, al azúcar que posee por volumen, lo que a la postre derivó que los alimentos listados en el inciso J) sean gravados con la tasa fija del 8% sobre el valor total de la operación - *enajenación o importación*-, y los enunciados en el inciso G) con cuota aplicable de \$1.00 por litro.
171. - Que es por esos motivos que no se puede obligar a los que importan o enajenan alimentos no básicos con alto índice calórico a que también cubran el impuesto especial a que se refiere el inciso G) de la norma multicitada, pues de permitir esto se estaría implementando una carga tributaria adicional al impuesto que de por sí cubren -*8% sobre el precio total de la enajenación o importación de alimentos no básicos con alto índice calórico*-, lo que ocasionaría dar trato privilegiado a los que importen o enajenen bebidas saborizadas con azúcar añadida, como sería el caso de la parte quejosa.

172. - Que por tanto no existe trato diferenciado, pues los alimentos no básicos con alto índice calórico y las bebidas saborizadas no participan de la misma naturaleza con apoyo en la tesis 1a. XCIV/2012 (10a.).
173. El juez también desestimó los conceptos de violación tercero y décimo primero, que tienen que ver con los principios de **proporcionalidad y desarrollo integral**, bajo los razonamientos siguientes.
174. - Que para determinar la proporcionalidad debida del tributo es necesario partir de la naturaleza de la contribución y de todos los elementos que configuran al hecho imponible en aras de conocer cómo se manifiesta la capacidad económica en cada uno de ellos, por lo que es menester señalar que la distinción entre impuestos indirectos y directos ha variado con el tiempo, porque primero se atendió a la forma del reparto y a los sistemas de recaudación (los directos solían cobrarse mediante el sistema de listas o patrones), más tarde se tomaron en cuenta las distintas posibilidades que determinados impuestos ofrecen en su traslación (pensándose que sólo los indirectos son trasladables); pero, en todo caso, se estima que el elemento central que debe distinguir unos con otros es la frecuencia y modo de ser contemplada la capacidad contributiva de los obligados por el presupuesto de hecho del impuesto.
175. - Que la capacidad contributiva se manifiesta 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 impuestos indirectos la capacidad tiene carácter mediato como la circulación de bienes, la erogación, el gasto y el consumo, en la medida de 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 contributiva sin soslayar que ambos tipos de impuestos pueden decretarse válidamente por el Estado.
176. - Que estas consideraciones bastaron al juez para poner de manifiesto que desde el punto de vista de la manifestación de la riqueza no es lo mismo gravar los ingresos, el patrimonio o el capital que los gastos o erogaciones de los particulares en virtud de los elementos tan diversos en cada forma de imposición si se toma en cuenta que en los impuestos directos es fácil determinar la capacidad contributiva por la manera en que nace la aludida riqueza mientras que en los indirectos la capacidad contributiva es aislada, pues se evidencia a partir de la posibilidad de erogar, gastar o consumir de modo que el análisis de la proporcionalidad tributaria contenida en la

base y tasa imponible no puede ser idéntica en todas las contribuciones porque debe considerarse, fundamentalmente, su naturaleza en función con la forma en que se manifiesta esa capacidad fiscal.

177. - Que los impuestos al consumo están encauzados a la adquisición de bienes y servicios útiles para la subsistencia y desarrollo humanos que les permite subjetivizarlos al incidir en la determinación de la cuota tributaria la valoración de hechos o circunstancias adherentes al tipo y fin de consumo, sin que por ello se trate de impuestos personales en la medida de que en éstos se reconocen ciertos gastos del contribuyente al generarse el hecho imponible mientras que en los impuestos al consumo la persona que tiene capacidad económica y quien soporta la carga tributaria no es el contribuyente, de ahí que la subjetivación no es en función del aludido contribuyente sino del tipo de consumo o del sujeto que lo realiza cuyo destinatario carece de categoría jurídica apropiada.
178. - Que en ese tenor y en consideración a la exposición de motivos de los artículos impugnados resulta innegable que el impuesto especial sobre producción y servicios por la enajenación o importación de bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas, y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes contengan cualquier tipo de azúcar añadida; tiene naturaleza indirecta porque la capacidad contributiva tiene carácter mediato, es real pero tiene grado de subjetivación, de devengo instantáneo y monofásico porque incide sobre el consumo final o particular *-no general-* de un determinado bien; de ahí que, a decir del juez, estas particularidades servirán de pauta para decidir la idoneidad y proporcionalidad de la tasa fija que prevé dicho tributo.
179. - Que cuando “*exista una estrecha vinculación entre el objeto del impuesto y el monto del gravamen*” será proporcional el tributo indirecto; sin embargo, esta premisa se aplica a cualquier impuesto en el sentido de que debe existir congruencia entre el objeto y la base imponible, es decir, la magnitud dineraria debe sustentarse en relación con la medición o valoración del hecho imponible pues de lo contrario no habrá lógica tributaria entre ellos produciendo distorsión que generará la inconstitucionalidad de aquél, sin importar la tasa o tarifa aplicada porque el esquema estará viciado de origen lo que conlleva a

estimar que la tesis de mérito -estimó el juez- no puede ser general y útil para discernir la proporcionalidad en el monto y tipo de tasa aplicada por el legislador ordinario en los impuestos indirectos.

180. - Señala el juez, dicho criterio es eficaz para aquellas hipótesis judiciales en que se cuestione la base tributaria, ya sea porque la valoración del hecho imponible no es correcta y porque no guarde ninguna relación con este último, no así respecto de las cuestiones propias de la tasa imponible en virtud de que no basta que tenga relación con el hecho imponible para que se considere apegada al principio de proporcionalidad tributaria, sino que resulta básico que el tipo de gravamen sea acorde con la naturaleza de la contribución, considerando todos los matices que la identifican.
181. - Que el análisis de la proporcionalidad tributaria debe hacerse en función de los elementos cuantitativos del tributo como la tasa imponible o tipo de gravamen cuya elección por parte del legislador no puede quedar al margen de regularidad constitucional, aunque se trate de impuestos indirectos, ya que es ineludible que el monto de la tasa impositiva no ponga en riesgo la eficacia de un postulado constitucional o el acceso a valores mínimos humanos puesto que la capacidad de absorción de la carga tributaria por el mercado no es un elemento jurídico, sino económico, inútil para examinar si el monto del gravamen impide la consecución de una industria que por disposición constitucional, existe el deber de fomentarla o se restringe la posibilidad de que las personas accedan a bienes o servicios elementales para su desarrollo, salud o vida que pueden servir de límites para establecer el monto máximo del porcentaje, cifra o coeficiente que se aplicará a la base imponible.
182. - Que además la tasa tiene que ser coherente con la naturaleza especial de la contribución porque no podría ser indistinta la implementación del tipo de tasa si se toma en cuenta que su idoneidad a la clase de tributo es elemento fundamental para establecer si se vulnera o no el principio de proporcionalidad tributaria, porque de establecerse criterio contrario daría lo mismo que los tributos consideraran una tasa o una tarifa que se aplicaría a la base sin mayor relevancia jurídica, situación que implicaría validar el tipo de tasa elegida por el legislador aunque sea incorrecta por alejarse de la naturaleza del tributo.
183. - Que la tasa o cifra fija prevista en el impuesto reclamado no conculca el principio de proporcionalidad tributaria si se toma en



consideración que se trata de un impuesto en el que la capacidad contributiva se manifiesta en forma mediata o indirecta y la base imponible se constituye por el número de litros expedidos de bebidas saborizadas, es decir, está inmerso en la propia base, hecho que justifica que puedan aplicarse cifras fijas por cada unidad ya que con ellas la cuota tributaria aumenta en la medida en que se consume más y a la inversa, por lo que el tipo impositivo progresivo no es idóneo para aplicarse a la base tributaria de que se trata en virtud de que el impuesto no reconoce las situaciones de cada uno de los contribuyentes o sujetos repercutidos, aunque es verdad que tiene cierto grado de subjetivización pero su incorporación haría que por el mismo consumo se paguen distintas cuotas tributarias sin justificación alguna.

184. - En esas condiciones, el tipo de tasa prevista para el impuesto de mérito guarda relación directa con las características del tributo, en esencia, con el hecho imponible y la forma como se configuró la base tributaria porque la proporcionalidad debe examinarse considerando los elementos cuantitativos de la contribución, siendo patente que el tipo de tasa, tarifa o cuota obedece a la clase de base impositiva así como a la naturaleza del tributo, al igual que sucede con la base impositiva que resulta de la correcta valoración del hecho imponible.
185. - Por ende, si la base fiscal en el impuesto a las bebidas saborizadas se expresa a partir de magnitudes distintas al dinero - litros- la tasa debe ser fija por cada unidad de medida consumida para que al final si es mayor el consumo se pague la cuota tributaria más elevada sin que la tasa varié al aumentar la magnitud de la base con lo que así se cumple con el principio de proporcionalidad tributaria, pues es patente la idoneidad de la tasa fija a ese impuesto adicional.
186. - Que con el impuesto aludido, como se advierte de la exposición de motivos que le dio origen, el legislador quiso desincentivar el consumo de bebidas saborizadas con azúcar añadida en virtud de que tienen contenido energético significativo y pocos o nulos nutrientes lo que contribuye al problema sanitario nacional de sobrepeso y obesidad en la población mexicana. Por lo que el impuesto en cuestión fue creado para aumentar el precio de bebidas saborizadas y reducir el impacto perjudicial de esos productos en la salud de la población.
187. - Que en ese sentido, el impuesto de mérito al ser indirecto es trasladable al consumidor final, de forma que los efectos económicos

del sobreprecio inciden en éste afectando las decisiones de consumo que fue lo que buscó el legislador.

188. Igualmente no prosperaron los argumentos concernientes a la violación a los derechos de **rectoría económica del Estado, de libre concurrencia y de competencia**, tutelados en los artículos 25 y 28 constitucionales, debido a que el juez consideró lo siguiente.
189. - Que de los numerales 25 y 28, párrafos primero y segundo, de la Constitución Federal, el Estado cuenta con facultades en materia de rectoría económica y desarrollo nacional pues es quien debe planear, coordinar y orientar la actividad económica, y llevar a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades otorgado por la propia Ley Fundamental.
190. - Que en la República Mexicana están prohibidos los monopolios, las prácticas monopólicas, los estancos y las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes, que ese tratamiento se dará a las prohibiciones a título de protección a la industria.
191. - Que la libre concurrencia prohíbe cualquier tipo de acuerdo, procedimiento o arreglo entre fabricantes, productores, industriales, comerciantes o prestadores de servicios cuyo objeto sea evitar precisamente la libre competencia entre sí, o bien, que tengan como consecuencia el obtener ventaja comercial o mercantil a favor de una o varias personas en detrimento de alguna clase social o del público en general, que por esa razón, se dispone que la ley sancionará toda concentración o acaparamiento en una o pocas manos de artículos de consumo necesario y que tenga por objeto obtener el alza de los precios; todo acuerdo, procedimiento o combinación de los productores, industriales, comerciantes o empresarios de servicios que de cualquier manera hagan para evitar la libre concurrencia o la competencia entre sí y obligar a los consumidores a pagar precios exagerados y en general todo lo que constituya ventaja exclusiva indebida a favor de una o varias personas determinadas y con perjuicio del público en general o de alguna clase social.
192. - Que no asiste razón a la quejosa cuando alega que los numerales reclamados conculcan el derecho de libre competencia y concurrencia, así como el de desarrollo nacional, pues en primer lugar, estableció el juez, la norma impugnada no restringe su

participación en el mercado comercial ya que no se le prohíbe enajenar o importar las bebidas saborizadas con azúcar añadida de los cuales participa como actividad comercial, de lo que se sigue que no se coarta su libertad de concurrencia, de comercio o de desarrollo de la nación.

193. - Tampoco se establece ventaja comercial en favor de persona determinada ni repercute en detrimento del público en general dado que no se está elevando el precio de algún alimento de consumo básico y tampoco se está vedando la comercialización o distribución a la población del mismo, lo anterior, si se toma como base que la empresa quejosa sólo acredita que importa y enajena bebidas saborizadas con azúcar añadida previstos en el artículo 2, fracción I, inciso G), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
194. - Que por el contrario, señaló el juez, las normas debatidas se traducen en una medida en aras de salvaguardar la salud pública, esto es, para detener el sobrepeso y obesidad de la población mexicana a través de desalentar el consumo de bebidas saborizadas azucaradas para contrarrestar sus efectos secundarios; de ahí que el trato desigual dado a algunas bebidas se encuentre debidamente sustentado con base constitucionalmente válida que está por encima, inclusive, de algún tipo de interés particular como el de la empresa quejosa.
195. - Que el tributo es para incrementar el precio de esos alimentos con la finalidad de inhibir su consumo en la población. Empero, la tarifa impuesta no es gravosa pues no pone en riesgo la actividad comercial de la parte quejosa ya que participa de los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, máxime que esa medida no es prohibitiva pues si bien con ese impuesto se eleva el precio de las bebidas también lo es que la población tiene la libertad de no consumirlos.
196. También no prosperaron los argumentos vertidos en el concepto de violación sexto referentes a la violación a los **derechos de concurrencia y libre elección del consumidor** al considerar el juez, por lo siguiente.
197. - Que con el establecimiento del impuesto reclamado se buscó atender un problema de salud pública que justifica el fin extrafiscal, de ahí que la cuota designada se considere constitucionalmente válida.

198. De igual modo resultaron infundados los argumentos expresados en los conceptos de violación séptimo y octavo -parte final-, concernientes a la violación al **derecho de legalidad** puesto que juez consideró lo siguiente.
199. - Que no existe competencia radical entre la federación y los estados en materia impositiva, sino que se trata de un sistema complejo en el que se distribuyen las facultades en esa materia entre esos niveles de gobierno.
200. - Que la materia impositiva a que se refiere el artículo 73, fracción XXIX, constitucional, no limita la imposición de los tributos a la federación sino que solo enuncia su función; por lo que en esa medida el Congreso de la Unión está facultado para fijar contribuciones especiales como es el impuesto a la importación o enajenación de bebidas saborizadas con azúcar agregada, polvos o concentrados que se diluyan en agua.
201. También careció de razón la quejosa cuando expuso violación al **derecho de equidad tributaria**, por lo siguiente.
202. - Que el legislador para imponer el gravamen de que se trata, no partió del motivo de que los productos gravados no aportan nutrientes al organismo, sino de la necesidad de combatir el problema de sobrepeso y obesidad que causan dichas bebidas a partir de su consumo.
203. Igualmente es infundado lo expuesto en el concepto de violación décimo segundo, en el sentido de que los artículos 7, párrafo primero, de la Ley Especial sobre Producción y Servicios y 5° de su Reglamento, transgreden los **derechos de legalidad y proporcionalidad**, debido a lo siguiente.
204. - Que es constitucional que el artículo 7° señalado remita al reglamento para definir lo relativo a la enajenación con el faltante de materia prima o de bienes en los inventarios de los contribuyentes, porque se trata de una acción complementara con el objetivo de especificar en qué casos no puede considerarse que faltan mercancías por caso fortuito o fuerza mayor dado que el concepto principal se encuentra en la ley.
205. - Que el elemento esencial del tributo como es la cuota del impuesto se estableció en la ley de la materia y en la Regla I.5.1.6 de

la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 sólo se previó lo relativo a la hipótesis de litros incompletos, es decir, el juez estimó que en esa miscelánea no fija mayores requisitos de los señalados en la ley, ni amplía la base gravable ni la tasa o cuota, o varía algún otro elemento esencial del tributo. Por lo que concluyó que son constitucionales esos artículos.

206. También resultó infundado lo aducido para demostrar violación a la **dignidad humana**, al considerar el a quo lo siguiente.
207. - Que la creación del impuesto reclamado no se traduce en estigmatización de los productos que enajena la quejosa, ni menos aún se trata de un capricho legislativo sino que ello está fundamentado en estudios científicos.
208. El juez tuvo como infundados los argumentos relativos a que el artículo 3.3. del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, viola los derechos de **igualdad y concurrencia**.
209. - Que del decreto mencionado se aprecia que a partir de dos mil catorce se estimó conveniente conceder beneficio fiscal que permita que la enajenación o importación de chicles y gomas de mascar únicamente sean afectos al pago del impuesto al valor agregado y no así del impuesto especial sobre producción y servicios; con la finalidad de que tengan las condiciones para ser competitivos en el mercado en virtud de que la mayoría de los alimentos no están afectos al pago del impuesto al valor agregado.
210. - Esto es, el estímulo fiscal de que se trata consiste en la cantidad equivalente al 100% del impuesto especial sobre producción y servicios que deba pagarse en la importación o enajenación de chicles y goma de mascar, siempre y cuando no se traslade al adquirente cantidad alguna por concepto de ese impuesto en la enajenación de dicho bien.
211. - Que la equidad consiste en que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación deben guardar idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en la misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en situación

diversa, implicando que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias o creadas para molestar a determinadas clases o universalidades de causantes.

212. - Que en el caso, la parte quejosa parte de la falsa apreciación al intentar probar que la norma impugnada da trato diferenciado a los sujetos del tributo que se dedican a la importación o enajenación de bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, con azúcar añadida en relación con aquéllos que se dedican a la enajenación e importación de chicles y goma de mascar.
213. - En primer lugar, porque no cabe la comparación que pretende con los productos del inciso G) en comento no son de similares características a los chicles y goma de mascar, pues el legislador refirió en ese decreto de estímulos fiscales que, a partir de dos mil catorce la importación y enajenación de chicles y gomas de mascar (que son catalogados como productos de confitería) deben pagar los impuestos al valor agregado y el especial sobre producción y servicios cuando tengan densidad calórica igual o mayor de 275 kilocalorías por cada 100 gramos (artículo 2, fracción I, inciso J) de la propia Ley).
214. - Sin embargo, estimó conducente otorgar estímulo fiscal a ese gremio con la finalidad de que existan condiciones que permitan competir en el mercado, tomando como base que la mayoría de los alimentos no están afectos al impuesto al valor agregado.
215. Por lo anterior, el juez estimó negar el amparo solicitado y en consecuencia reconocer la constitucionalidad de los actos reclamados que fueron ciertos.

216. **SÉPTIMO. Agravios de la quejosa recurrente**

**Primero**

217. A consideración de la quejosa recurrente la sentencia recurrida viola los artículos 74, 75 y 76 de la Ley de Amparo, 219 y 22 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por los motivos que enseguida se sintetizan.

218. Que fue incorrecto el sobreseimiento en el juicio en relación con el artículo Cuarto Transitorio de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios, porque el juez perdió de vista que fue reclamado conjuntamente con las demás disposiciones tildadas de inconstitucionales al pertenecer todas a un sistema normativo, por lo que la quejosa sí tiene interés jurídico para su reclamo.

### Segundo

219. Que opuestamente a lo considerado por el juez las disposiciones reclamadas no tienen justificación alguna ni cumplen con los fines extra fiscales como es para combatir el sobrepeso y la obesidad de la población, situación que provoca que las mismas transgredan derechos y garantías consagrados tanto en los instrumentos internacionales como en la Constitución Federal, ya que las consideraciones expuestas por el ejecutivo federal para justificar la imposición del gravamen especial sobre las bebidas saborizadas con azúcar añadida no puede considerarse fin extra fiscal a través del cual se valide la violación a derechos humanos y garantías.

220. Que de la iniciativa de reforma fiscal podemos observar que la intención de imponer el impuesto reclamado consiste en combatir el sobrepeso y la obesidad, buscando inhibir su consumo ya que según con esa medida de carácter fiscal se coadyuva con la disminución de los efectos negativos que el sobrepeso y la obesidad tienen en las personas que los padecen, así como con los costos que significan para el sector salud la atención de dichos padecimientos.

221. Sin embargo, apunta la recurrente, la medida fiscal que nos ocupa realmente no persigue ese fin extra fiscal toda vez que si la intención del ejecutivo es combatir el sobrepeso y obesidad de la población mexicana, entonces todo lo recaudado con motivo de esa contribución debió ser destinado exclusivamente a combatir esos padecimientos; lo cual no es así, ya que de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal del 2014 y del Presupuesto de Egresos de la Federación para el mismo ejercicio, se advierte que del total de lo recaudado únicamente el 1.8% se destinará a combatir efectivamente esos padecimientos.

222. Que aun cuando en la exposición de motivos de la reforma se señaló que se destinaría lo recaudado a fortalecer los programas de combate a la obesidad y el sobrepeso que se prevén en el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, ello no es así porque sólo se destina parte del total de lo recaudado por esa contribución.

223. Que del artículo 1o. de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2014 se aprecia que por concepto de impuesto sobre bebidas saborizadas con azúcar añadida el Estado percibirá \$12,455'000,000.00, y por concepto de impuesto por alimentos no básicos con alta "densidad calórica" será de \$5,600'000,000.00, lo cual podría considerarse como monto importante a efecto de combatir de manera determinante y eficaz el sobrepeso y la obesidad, padecimientos de los que tanto se aquejó el ejecutivo federal debido a los altos costos de salud pública y sociales que provocan a la población mexicana; sin embargo, el objetivo del impuesto no tiene relación instrumental ni razonabilidad con el objetivo buscado.
224. Que si bien, el juez reconoció que el fin extra fiscal del impuesto expuesto en el proceso legislativo consistió en desalentar la ingesta de bebidas saborizadas con azúcar añadida en aras de garantizar la salud pública, así como destinar lo recaudado a fortalecer los programas de combate a la obesidad y sobrepeso se prevén en el Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018, fue omiso tomar en consideración si la medida es racional y justificada.
225. Que el juez pasó por alto la inexistencia de elementos técnicos y objetivos que demuestren la relación entre la ingesta de los productos elaborados por la quejosa con la obesidad y el sobrepeso.
226. Que resulta ilegal lo resuelto al no atender a lo que planteó en la demanda, ya que de ninguna manera pretende que se obligue al legislador que destine mayor porcentaje de lo recaudado a combatir el problema de la obesidad, sino únicamente se pretende evidenciar la carencia de justificación de la norma reclamada y la incongruencia en la que incurren las autoridades al señalar en la exposición de motivos de la norma reclamada, por un lado, que el fin extra fiscal perseguido es coadyuvar en la protección del derecho a la salud que toda persona tiene, por otro lado, lo recaudado no es destinado a dicho propósito.
227. Que si lo que realmente se pretendía a través del gravamen era combatir el sobrepeso y la obesidad lo correcto hubiera sido destinar el 100% y no el 1.8% de lo recaudado del gravamen, circunstancia que evidencia que esa medida fiscal carece de justificación legal alguna.
228. Por lo tanto, al momento de resolver sobre la "*constitucionalidad del impuesto previsto en las disposiciones reclamadas*" el juez debió tomar en consideración en relación a que los "*finés extra fiscales*" señalados por el



ejecutivo federal simple y sencillamente no se cumplen con el cobro de ese gravamen y que por ende el mismo no tiene justificación legal alguna.

229. Que dado que el gravamen en cuestión no tiene justificación alguna, la norma reclamada vulnera el artículo 16 constitucional al no encontrarse debidamente fundado el fin extra fiscal, con lo que el Estado mexicano incumplió con su obligación de respetar los derechos y libertades reconocidos en la Convención Americana de Derechos Humanos, al omitir adoptar las providencias a nivel interno por la vía legislativa para lograr que los gobernados (como la parte quejosa) gocen efectivamente de los derechos económicos, sociales, educativos; científicos y culturales previstos en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, situación que provoca que no se garantice un orden económico y social justo.

### Tercero

230. Ilegalidad de la sentencia al considerar el a quo que se respetó el principio de **equidad tributaria** por lo siguiente.
231. Es incorrecto que el juez declarara infundado el argumento relativo a la transgresión al principio de equidad tributaria, al estimar que la distinción entre los productos que contiene azúcar añadida y los que no, tiene como fin constitucionalmente válido la salud pública.
232. Que fue incorrecto que el juez considerara que no puede existir diferencia entre los sujetos que se dedican a la importación o enajenación de bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, con azúcar añadida respecto de aquellos que se dedican a la enajenación e importación de productos que no constituyan bebidas alcohólicas, o que se trate de materiales que sean disueltos en agua con cualquier tipo de azúcares o saborizantes naturales, artificiales o sintéticos de cualquier tipo o concentrados o polvos que permitan obtener bebidas saborizadas.
233. Que las normas reclamadas otorgan trato diferenciado entre individuos o grupos que se encuentran en situación comparable o análoga, como es entre aquellos que enajenan alimentos elaborados con la disolución en agua con azúcar deberán pagar el impuesto, como los dedicados a la importación o producción de jugos naturales, helados, salsas, cereales y frutas que contienen azúcar no cubren el gravamen.

234. Por lo que a partir de lo señalado en el párrafo anterior, la recurrente sostiene que sí existe punto de comparación entre los sujetos mencionados debido a que son de similares características.
235. Que el juez pasó por alto el hecho que el estado de agregación de la materia no es un elemento que objetivamente permita hacer diferencia entre los alimentos sólidos y líquidos a fin de otorgarles tratamiento fiscal distinto, pues en ambos casos se debe considerar que se está en presencia del mismo producto que es el alimento y de la misma actividad como es la enajenación o importación.
236. Que la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que no se encuentra constitucionalmente justificado que se haga distinción entre los alimentos por el estado físico en que se encuentren, esto es, sólido, semisólido o líquido, de ahí que no se puede tratar de forma distinta a los alimentos por ese simple hecho, en el caso, tratándose del yogurt y los jugos de frutas o verduras son alimentos que al estar en estado líquido son bebidas distintas de la leche, por lo que no se les puede legalmente dar un tratamiento distinto pues finalmente son alimentos en estado líquido.
237. En consecuencia, no se encuentra constitucionalmente justificado que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios otorgue trato distinto a los alimentos no básicos enlistados en el inciso J), frente a las bebidas saborizadas contenidas en el inciso G).
238. Que el juez concluye, que no se puede obligar a los sujetos que importan o enajenan alimentos no básicos con alto índice calórico a que también cubran el impuesto especial sobre la azúcar añadida a las bebidas saborizadas, pues de permitirlo se estaría implementando carga tributaria adicional al impuesto que de por sí cubren 8% sobre el precio total de la enajenación o importación de alimentos no básicos con alto índice calórico, lo que ocasionaría trato privilegiado a los importadores o vendedores de bebidas saborizadas con azúcar añadida, lo que resulta ilegal, toda vez que la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios sí otorga trato distinto a la enajenación e importación de alimentos con azúcar añadida dependiendo del estado físico en que se encuentren, pues su artículo 2, fracción I, inciso G) regula las bebidas saborizadas y los productos que sirvan para su elaboración, mientras que el inciso J) establece el impuesto sobre determinados alimentos no básicos que contengan 275 kilocalorías, o más por cada 100 gramos.
239. Que carece de fundamentación y motivación la consideración del juez en la que sostiene que la ley reclamada no tiene carácter privativa;

porque contrario a ello sí la tiene, afirma la recurrente, pues de la interpretación a contrario sensu del artículo 8, fracción I, inciso f) de la Ley reclamada, se aprecia que el impuesto está dirigido a un grupo definido como es a los contribuyentes que enajenen bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes con azúcar añadida, estando excluidos, excepto aquellos que se dediquen a esa actividad con bebidas que no tengan azúcar añadida; circunstancia que pugna con el principio de generalidad previsto en el artículo 13 constitucional.

#### Cuarto

240. Se señala que es incorrecta la sentencia al considerar que los preceptos reclamados respetan el derecho humano de **proporcionalidad tributaria**.
241. Que es incorrecto lo resuelto respecto del principio de proporcionalidad tributaria en el sentido de que la base del impuesto se constituye por el número de litros expedidos de bebidas saborizadas con azúcar añadida, lo cual justifica la cuota fija por cada unidad, ya que aumenta la cuota en la medida en que se consume más producto.
242. Que el juez sostiene que la norma reclamada persigue un fin extra fiscal, es decir, el combate a la obesidad y al sobrepeso, sin embargo, al momento de pronunciarse respecto la proporcionalidad de la medida pasa por alto el supuesto fin extra fiscal perseguido.
243. Que los preceptos reclamados devienen inconstitucionales en virtud de que el objeto y cuota del impuesto carecen de armonía con el fin extra fiscal, ya que no hay relación entre la forma en que se causa la obligación tributaria con el combate al sobrepeso y la obesidad, por la cantidad de calorías vacías que aportan ciertas bebidas con alto contenido calórico, toda vez que el impuesto se causa por la comercialización de este tipo de bebidas.
244. Que el juez omitió atender el inciso D) del concepto de violación TERCERO, en lo concerniente a la falta de equidad del gravamen reclamado, por lo que la recurrente solicita que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación se ocupe de ello.
245. Que el objeto del impuesto no combate el sobrepeso ni la obesidad en virtud de que la cantidad de calorías vacías o azúcares añadida a la bebida no constituyen factor para que el impuesto se cause, ni dicha cantidad es tomada en cuenta para proporcionar al gravamen al fin extra

fiscal perseguido por el legislador, situación que no fue advertida por el juez pues conforme al objeto del impuesto basta que una bebida se disuelva en agua con cualquier tipo de azúcar, independientemente de su cantidad, para que se cause el impuesto, lo cual demuestra la naturaleza netamente recaudatoria de la contribución.

246. Que de esa forma, el objeto y el fin extra fiscal no están alineados congruentemente pues el impuesto lo causan en la misma medida las bebidas que contienen alto contenido calórico como aquéllas que son alimentos que tienen pequeña parte de azúcar y además tienen ingredientes que nutren al ser humano, como pueden ser los jugos o néctares de frutas.
247. Por otro lado, el juez tampoco advirtió que la cuota del impuesto no guarda relación alguna con su objeto ni con el fin extra fiscal señalado.
248. Que para cumplir con el fin extra fiscal se debió establecer un tributo cuyo hecho imponible implicará mayor impuesto tratándose de bebidas saborizadas o productos con alto contenido en calorías vacías o azúcar añadida y menor gravamen quien realice las mismas actividades, con bebidas y productos que contengan menores calorías y azúcar añadida.

#### **Quinto**

249. Que contrariamente a lo sostenido por el juez el artículo 2, fracción I, inciso G), en relación con el 3, fracciones XVIII y XIX, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios resulta violatorio del derecho fundamental de libre concurrencia y competencia de mercado establecido en los diversos 25 y 28 de nuestra Carta Magna, en relación con el numeral 39 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos.
250. Según la recurrente, en primer lugar, es inexacto lo considerado por el juez ya que sí crea ventaja exclusiva indebida a favor de aquellos comerciantes de bebidas que no tienen azúcar añadida, pues los productos que la contienen elevarán su precio con lo que los harán inaccesibles al público en general en comparación con los que no la tiene.
251. Que de manera contraria a lo señalado por el juez, con el tratamiento diferenciado otorgado a los comerciantes de bebidas saborizadas con azúcar añadida dentro del mismo sector o industria, se encuentra otorgando ventaja fiscal exclusiva a favor de aquellos comercializadores de bebidas que no la tienen, pues desplazarán del mercado a contribuyentes como la parte quejosa por la influencia en los precios en razón de que no cobrarán al consumidor final el sobreprecio

relativo a dicho gravamen, lo que conduce a que el fin de la medida no sea constitucionalmente válido.

252. Que en este sentido, si bien en ningún momento se prohíbe enajenar e importar las bebidas saborizadas con azúcares añadida, se coarta su libertad de concurrencia y comercio ya que al establecer ventajas competitivas a contribuyentes que enajenen y/o importen bebidas que no tienen añadida azúcar es evidente que su consumo será mayor y más accesible.
253. Que es evidente que a proveedores o comercializadores de bebidas que no tienen añadida azúcar, el legislador les otorgó trato fiscal diverso, con lo que coarta el derecho de libre elección del consumidor final al obstaculizar su elección a un producto diverso por el hecho de encontrarse a menor precio aun cuando aporten los mismos nutrientes al organismo.
254. Que de esta forma, el sobrepeso que las empresas cobren en sus productos al consumidor final afecta indirectamente el consumo y competitividad en el mercado al encarecer los productos y obstaculiza el ejercicio de la libertad de elección del consumidor quien será quien finalmente pague el impuesto a través del sobrepeso que fije el vendedor, circunstancia que inhibe la libre concurrencia y competencia en el mercado.
255. Que en este sentido, el establecimiento del gravamen a determinados productos incrementa su precio impidiendo que su oferta sea con precios diferentes, en atención a las estructuras de costos de los vendedores y las eficiencias que se pueden lograr en la cadena de distribución, lo cual claramente es contrario a la libre competencia y concurrencia porque la distorsiona y repercute negativamente impidiendo disponer de dichos bienes a precios más bajos.
256. Que en razón de lo anterior, es inaceptable el razonamiento del juez en relación a que no se coarta el derecho a libre concurrencia y competencia, al no brindarse ventaja a persona determinada, ya que al incrementar el precio de los productos sujetos al gravamen previsto en el artículo 2, fracción I, inciso G), en comparación a productos que no tienen añadida azúcar si ponen a los primeros en clara desventaja frente al mercado competitivo.

## Sexto

257. Que es incorrecta la sentencia recurrida dado que opuestamente a lo estimado por el juez de Distrito, la medida reclamada sí afecta la libre concurrencia y elección del consumidor pues representa un límite falto de sustento jurídico.
258. Afirma la recurrente, que el impuesto de mérito afecta el derecho de libre autodeterminación o de libre concurrencia y elección de los consumidores, en virtud de que lo limitan sin fundamento al no existir elementos técnicos que sustenten en juicio de razonabilidad para que la medida sea proporcional con el fin extra fiscal pretendido.
259. Que el juez pasó por alto los criterios citados a través de los cuales el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la acción de inconstitucionalidad 14/2011, reconoció que los consumidores tiene derecho a elegir el producto que ellos consideren el más apropiado para la satisfacción de sus necesidades y gustos.

### Séptimo

260. Que el Congreso de la Unión carece de facultades para establecer el impuesto especial sobre producción y servicios, por lo siguiente.
261. Que las disposiciones legales reclamadas vulneran los numerales 73, fracción XXIX, en relación con el principio de legalidad previsto en el 16 constitucional, porque el Congreso de la Unión carece de facultades para imponer el impuesto especial sobre la enajenación, importación y distribución de bebidas saborizadas, ya que el artículo 73, fracción XXIX, punto 5, constitucional no le confiere esa atribución.
262. Que no obstaculiza lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 154/2005<sup>6</sup> porque aun cuando fuera cierto que el legislador está facultado para establecer cualquier tipo de contribución, el impuesto especial sobre producción y servicios grava a un sector específico de la población (*personas que enajenan o importan bebidas saborizadas*) con lo que pierde, por un lado, su característica de generalidad a que refiere el numeral 31, fracción IV, constitucional que obliga a todos los gobernados (*sin distinción*) a contribuir al gasto público, por otro, la impersonalidad en detrimento del artículo 13 constitucional.

---

<sup>6</sup> Emitida por esta Sala en la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, enero de 2006, página 1021, de rubro siguiente: "PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. LA FACULTAD DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA GRAVAR EN LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL RELATIVO LA ENAJENACIÓN O, EN SU CASO, LA IMPORTACIÓN DE AGUAS GASIFICADAS O MINERALES, REFRESCOS, BEBIDAS HIDRATANTES O REHIDRATANTES, QUE UTILICEN EDULCORANTES DISTINTOS AL AZÚCAR DE CAÑA, TIENE SU FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN VII, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL."

263. Que los preceptos legales reclamados vulneran el numeral 124 constitucional porque los impuestos especiales son materia de las legislaturas estatales y no así del Congreso de la Unión.

#### **Octavo**

264. Que es incorrecto lo resuelto por el juez porque las disposiciones reclamadas sí contravienen la planeación democrática del desarrollo nacional.

265. Que las consideraciones del juez carecen de sustento técnico para afirmar que la ingesta de bebidas saborizadas se encuentra ligada a un factor de riesgo para el padecimiento de sobrepeso y obesidad, y que por ello se estableció la política de proteger la salud pública implementando para ello el impuesto en cuestión.

266. Estimar acertadas las consideraciones del juez contravendrían la planeación democrática y el desarrollo nacional dado que el fin de la norma no justifica la implementación del impuesto, circunstancia que en todo caso debe ser sometida a escrutinio de razonabilidad y proporcionalidad.

267. Máxime que el presupuesto de egresos de la federación para el ejercicio fiscal de 2014 autorizó para prevenir la obesidad la cantidad de \$312,120,136 y \$14,000,000, siendo que de conformidad con el artículo 1° de la ley de ingresos correspondiente se estimó recaudar \$12,455,000,000 por concepto del impuesto reclamado, lo que representa que ni el 3% de esta cantidad se destinara para el fin extrafiscal.

#### **Noveno**

268. Que opuestamente a lo estimado por el juez, el impuesto reclamado sí transgrede el principio de legalidad tributaria, puesto que el hecho de que el artículo 7, párrafo primero, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios remita a su reglamento para determinar en qué casos se está o no en presencia de una enajenación ante el supuesto de faltar materia prima o inventarios; implica incidencia directa en que el ejecutivo determinara el objeto del impuesto a través de un acto reglamentario.

269. Que ninguna norma que no tenga el carácter de ley en sentido formal y material puede establecer o incidir en los elementos esenciales de

las contribuciones, ni autorizar a autoridad distinta al poder legislativo a establecerlos, ya que iría en contra del principio de legalidad tributaria.

**Décimo**

270. Que el principio de proporcionalidad tributaria consiste en que los contribuyentes tributen de acuerdo a su capacidad contributiva, lo que no es atendido por la norma reclamada ya que la ficción relativa a que se considere enajenación los faltantes de materia prima no representa la situación real del contribuyente como es su verdadera capacidad contributiva, pues no ha realizado venta alguno para detonar lo previsto en la fracción I, inciso G), del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios reclamado.
271. Que tratándose de los impuestos indirectos, como es el que nos ocupa, el cumplimiento al principio de proporcionalidad no se mide en función del ingreso de la persona, sino dependiendo si la ley reconoce los efectos que el propio tributo genera.

**Décimo primero**

272. Que la sentencia recurrida está indebidamente fundada y motivada, porque contrario a lo que dijo el *a quo*, el numeral 2°, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios no prevé qué hacer cuando se trate de fracciones de litro, tan es así que ante esa incertidumbre jurídica, la autoridad fiscal expidió la Regla I.5.1.6 de la Resolución Miscelánea para el Ejercicio Fiscal 2014 donde subsanó esa circunstancia en detrimento de los principios de legalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, seguridad jurídica tutelado en el diverso 16 de la Carta Magna y de reserva y primacía de ley consagrados en el 89, fracción I, de ese ordenamiento.
273. Que el *a quo* está equivocado cuando dice que el “total” de un peso por litro se puede entender como el resultado de la suma de operaciones, por lo que si el cúmulo de la suma total arroja fracciones en esa proporción debe enterarse el tributo en compatibilidad con el principio de seguridad jurídica; pues la recurrente estima que si bien el Diccionario de la Real Academia Española señala que el total es el resultado de una suma u otras operaciones, también es cierto que ello sólo implica que deben sumarse el total de litros vendidos, sin que ello aclare si las fracciones de litro igualmente se encuentran gravadas y en su caso qué operación aritmética emplear para determinar el impuesto.



**Décimo segundo**

274. Que no existe fundamento técnico ni jurídico que permita afirmar que el consumo de ciertos productos de la recurrente resulten factor de riesgo o determinantes en el padecimiento del sobrepeso y la obesidad.
275. Que lo manifestado por la autoridad lesiona el honor de la recurrente pretendiendo imputar cuestiones que son atribuibles al propio Estado como es la protección a la salud pública de conformidad con el artículo 4 constitucional.
276. Que a través de un juicio de razonabilidad y proporcionalidad resultaría infundado que a través del gravamen controvertido y la disminución en el consumo sea real el combate a la obesidad y sobrepeso.

**Décimo tercero**

277. Que opuestamente a lo dicho por el juez, sí existe violación a los derechos de igualdad y libre concurrencia, porque el artículo 3.3 del Decreto de beneficios indebidamente establece provecho fiscal sólo a la industria del chicle y goma de mascar más no así a la de las bebidas saborizadas con azúcar añadida, a pesar de que se encuentran en situación comparable.
278. Que el juez apreció incorrectamente la litis propuesta respecto de este tema, porque la desigualdad planteada partió no desde el comparable del trato a la luz de la naturaleza y consistencia de los productos enajenados, sino del carácter que revisten los sujetos de dichos gravámenes y del fin buscado en la imposición de los mismos y la exención de que se trata.
279. Que fue incorrecto que el juez estimara que no existe homologación entre el chicle o goma de mascar con las bebidas saborizadas con azúcar agregada, porque, afirma la recurrente, sí están en las mismas condiciones tributarias por lo que es factible que reciban el mismo trato a que se refiere el decreto de beneficios reclamado.
280. Que carece de motivación la afirmación del juez en la que sostiene que los chicles y las bebidas saborizadas pertenecen a mercados diversos, porque en atención a la especialización de la materia económica y la complejidad de la situación a resolver, debió apoyarse en estudios técnicos.

281.           **OCTAVO. Agravios de la revisión adhesiva.** La autoridad responsable expone los argumentos siguientes:
282.           **1.-** Debe confirmarse la negativa de amparo porque los artículos 25 y 28 constitucionales no otorgan derecho alguno a los gobernados que les permitan controvertir los aspectos de planeación y desarrollo económico del país, de ahí que sea inoperante lo expuesto en relación la transgresión al derecho de libre concurrencia y competencia económica.
283.           **2.-** La parte quejosa carece de interés jurídico para reclamar la norma dado que no demostró ubicarse en la hipótesis normativa.
284.           **3.-** Que el artículo 2, fracción I, inciso G) de la Ley Especial Sobre Producción y Servicios, no contraviene el derecho de legalidad establecido por el artículo 16 Constitucional pues dicha reforma atiende a un fin extrafiscal.
285.           **4.-** Deberá confirmarse dicha negativa de amparo en virtud de que el artículo invocado no contraviene los principios de equidad y proporcionalidad tributarios establecidos en el artículo 31, fracción IV, constitucional, así como tampoco el derecho al libre desarrollo de la personalidad, desarrollo nacional ni dignidad humana.
286.           **5.-** Debe confirmarse la sentencia recurrida al resultar acertada la determinación del *A quo* respecto a que no se transgreden los principios de igualdad, equidad y proporcionalidad tributaria, respecto del decreto de beneficios fiscales que establece medidas de simplificación administrativa al considerar que otorga un beneficio a los contribuyentes que enajenan goma de mascar y no así a las bebidas saborizadas.
287.           **NOVENO. Aspectos formales.** En principio se destaca que el presente asunto sólo se ocupará de los argumentos que tienen que ver con el tema de bebidas saborizadas con azúcar agregada y no así de los relacionados con la cuestión del alimento con alto contenido calórico al no ser materia de litis.
288.           Aclarado lo anterior, a continuación se examinara el agravio cuarto en el que se plantean diversas omisiones de estudio.
289.           - Que el juez omitió atender el inciso D) del concepto de violación TERCERO, en lo concerniente a la falta de equidad del gravamen reclamado.

290. - Que el juez inadvirtió que el objeto del impuesto no atiende al combate del sobrepeso y a la obesidad en virtud de que la cantidad de calorías vacías o azúcares añadida a la bebida no constituyen factor para que el impuesto se cause, ni dicha cantidad es tomada en cuenta para proporcionar al gravamen el fin extra fiscal perseguido por el legislador.
291. - Que el juez tampoco advirtió que la cuota del impuesto tampoco guarda relación alguna con su objeto y mucho menos con el fin extra fiscal señalado.
292. Para verificar lo anterior conviene atender a las consideraciones de la sentencia recurrida que en esencia son las siguientes.
293. i. Que atendiendo a la especialidad de la norma, cuando se reclama un precepto de naturaleza tributaria, su análisis debe hacerse a la luz del principio de equidad y por el contrario, cuando no tenga esa calidad, su estudio deberá efectuarse bajo el tamiz de igualdad.
294. ii. Que la distinción entre impuesto directo e indirecto, radica en que en el caso de los primeros, dicho análisis será a partir de la comparación entre dos contribuyentes que se ubiquen en diversas situaciones el que se verificará para establecer si es razonable y objetivo para que no se transgreda el derecho de equidad.
295. iii. Que tratándose de impuesto indirecto no se comparan los sujetos, sino la existencia de supuestos vinculados a productos o actividades siendo necesario que los elementos que se comparen pertenezcan a un grupo homogéneo.
296. iv. Que el impuesto de mérito se causa al enajenar o importar, entre otros, bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos desabores, que al diluirse permitan obtenerlas, así como jarabes o concentrados para prepararlas y que se expendan o comercien en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que contengan cualquier tipo de azúcares añadidos; cuya cuota será de \$1.00 peso por litro de producto que se enajene o importe.
297. v. Que la expedición de las normas reclamadas se sustentó en la necesidad de gravar la enajenación e importación de bebidas saborizadas con azúcares añadidos, en virtud del problema de sobrepeso y obesidad que enfrenta nuestro país y que derivado de esa circunstancia, era

necesario imponer un tributo al consumo de ese tipo de bienes con alto contenido calórico derivado del azúcar añadida; sin que ello obligue al legislador a prever cuota o tasa a partir del producto cuyo consumo se pretende disminuir en atención al fin extra fiscal.

298. vi. Lo que grava la contribución de mérito es la venta o importación de la bebida soborizada o de aquellos a partir de los cuales se obtiene, lo que significa que el hecho imponible se relaciona con ese producto final y con los gramos de azúcar o de otras sustancias que contiene; que no debe confundirse la existencia del fin extra fiscal con los aspectos a partir de los cuales se establecen los elementos esenciales del tributo.

299. Luego, si el juez se ocupó de los argumentos relativos al derecho de equidad, al fin del impuesto y la relación de éste con el objeto y fin extra fiscal, entonces no existen las omisiones de estudio de que se duele dicha parte. De ahí lo infundado de las manifestaciones analizadas.

300. **DÉCIMO. Aspecto de fondo.** A continuación se atenderán las cuestiones relacionadas con el fondo de la litis.

### PRINCIPIO DE LEGALIDAD

301. Se destaca que se analizarán en primer término los argumentos referidos al principio de legalidad tributaria, por tratarse de estudio preferente frente a los restantes tópicos de justicia fiscal.

302. Es aplicable la jurisprudencia P./J. 77/99, del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos rubro y texto se transcriben:

**“LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA FISCAL.** Las argumentaciones encaminadas a poner de manifiesto en el juicio de amparo, la existencia de una violación a la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, deben examinarse previamente a las que también se esgriman respecto de la violación de las demás garantías de justicia fiscal de los tributos, dado que el principio general de legalidad constituye una exigencia de primer orden, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una disposición legal anterior, por lo que de no respetarse, no podría considerarse equitativa y proporcional una contribución cuyos elementos no estén expresamente previstos en una ley formal y material.”<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Novena Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: X, Agosto de 1999, página 20.

303. Por ello se atiende a lo planteado en relación a que los artículos 2, fracción I, inciso G), y 3, fracciones XVIII, XIX y XX, transgreden la garantía de legalidad tributaria.
304. En el agravio segundo, la recurrente sostiene que el gravamen de que se trata no tiene justificación alguna ni cumplen con los fines extra fiscales por el cual fue creado como es para combatir el sobrepeso y la obesidad de la población.
305. Que resulta inexacto lo señalado por el juez de Distrito cuando considera que no asiste razón a la quejosa al pretender que la ley reclamada no cumple con la fundamentación debida pues la implementación de este impuesto surge por cuestiones de salud pública, sin embargo ello resulta incongruente en relación al destino de lo recaudado ya que solamente el 1.8% del total recaudado será destinado a combatir esos padecimientos.
306. Que el Juez pasa por alto el hecho que en el proceso legislativo se señaló que el gravamen de que se trata persigue un fin extra fiscal que se cumpliría no sólo a partir de desalentar la ingesta de estos productos, sino también destinando lo recaudado a fortalecer los programas de combate a la obesidad y sobrepeso.
307. Por lo que es indudable que el Estado mexicano incumplió con su obligación de respetar los derechos y libertades reconocidos en la Convención Americana de Derechos Humanos, pues omitió adoptar las providencias a nivel interno por la vía legislativa para lograr que los gobernados (como la parte quejosa) gocen efectivamente de los derechos económicos, sociales, educativos; científicos y culturales previstos en la Carta de la Organización de los Estados Americanos, situación que provoca que no se garantice orden económico y social justo.
308. Tal agravio es infundado, pues contrario a lo que sostiene la agraviada, el impuesto sí tiene fin extra fiscal el que no se contrapone al parámetro de regularidad constitucional.
309. A efecto de desarrollar tal proposición, se retoma lo resuelto en el amparo en revisión 636/2015 en el que con apoyo en la jurisprudencia P./J. 18/91<sup>8</sup>, esta Sala precisó que si bien las contribuciones tienen fines recaudatorios, también pueden perseguir fines extrafiscales, como

---

<sup>8</sup> Emitida por el Pleno de este Alto Tribunal en la Octava Época, publicada Semanario Judicial de la Federación, tomo VII, junio de 1991, página 52, de rubro: "CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES".

instrumentos eficaces de política pública que el Estado tenga interés en impulsar, orientar, encauzar, alentar o desalentar ciertas actividades o usos sociales, según se consideren útiles o no, para el desarrollo armónico del país, en el entendido de que tales propósitos (extrafiscales) debían ser manifestados expresamente por el legislador en el proceso de creación de la contribución, con apoyo en la jurisprudencia 1a./J. 46/2005<sup>9</sup>.

310. Luego, esta Sala indicó que el fin extra fiscal del impuesto especial sobre producción y servicios se obtiene del dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal, en el que se dijo que la intención de ese tributo es combatir el sobrepeso y obesidad al inhibir o desincentivar el consumo de bebidas endulzadas con azúcar y persuadir a la población mexicana de disminuir su consumo, para lo que el legislador consideró conveniente gravar la enajenación o importación de dichos líquidos para que disminuya su consumo por parte de la población mexicana.
311. Del precedente reseñado (amparo en revisión 636/2015) se obtiene que el fin extra fiscal pretendido por el legislador al establecer el impuesto especial sobre producción y servicios, es combatir la obesidad y el sobrepeso en la población del Estado Mexicano al constituir un problema social.
312. Sin embargo, deja de asistir la razón a la quejosa recurrente cuando refiere que el juzgador de amparo fue omiso en analizar si ese fin extrafiscal cumplía con los requisitos de razonabilidad de la medida; pues a juicio de esta Sala, el juez sí se ocupó de tal aspecto al concluir que ese fin está apegada a la constitución, incluso que de existir esa irregularidad no tendría el alcance de variar el sentido de la sentencia recurrida.
313. Para desarrollar la premisa anterior, esta Sala retoma el amparo en revisión 845/2015 en el que dijo que sí existe relación de proporcionalidad y razonabilidad entre el fin extrafiscal y la medida impositiva, porque el sobrepeso y la obesidad encuentran su origen en varias fuentes (entre las que se encuentran, sedentarismo, falta de ejercicio y mal alimentación), de modo que si el legislador pretendió mitigar una de ellas en específico (mala alimentación), es evidente que la medida impositiva es proporcional y razonable con el fin extrafiscal pues inhibe una fuente de los padecimientos que pretende combatir.

---

<sup>9</sup> Expedida por la Primera Sala de este Alto Tribunal publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXI, mayo de 2005, página 157, de rubro: "FINES EXTRAFISCALES. CORRESPONDE AL ÓRGANO LEGISLATIVO JUSTIFICARLOS EXPRESAMENTE EN EL PROCESO DE CREACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES".

314. Además, de que tal como lo dijo esta Sala en el precedente mencionado, las fuentes técnicas citadas en la exposición de motivos de la ley reclamada sí existen, ya que lo único que se acredita con la respuesta a la solicitud de información formulada a la Secretaría de Salud, es que esa dependencia gubernamental canalizó su solicitud a la Cámara de Diputados, así como que dentro de sus facultades no se encuentra la de realizar estudios referentes al impuesto que se analiza, sin que pueda sostener que sean inexistentes las fuentes técnicas que tomó en consideración el legislador para la expedición de los preceptos reclamados.
315. Aunado a que, como lo señaló esta Sala, si bien algunos de los productos gravados por el impuesto que nos ocupa pueden colaborar a una dieta correcta en términos de la NOM-043 SSA2-2012, también es verdad que ello no implica que estén relacionados con los padecimientos en comento, como lo puso de relieve el legislador, por lo que válida y constitucionalmente se encuentra facultado para gravarlos en aras de conseguir la finalidad de combatir dichas enfermedades.
316. Atento a lo resuelto en el amparo en revisión 845/2015, esta Sala estima que en el caso no asiste la razón a la inconforme, pues el impuesto si tiene fin extra fiscal y que es acorde a los principios de proporcionalidad y razonabilidad de la medida impositiva.
317. Máxime que de los oficios SS/DGCPO/DTAIPG/1792/2013 de 18 de diciembre de 2013, SPPS-CAS-004889-2013 de 17 de diciembre de 2013, UCVPS/553/2014 de 9 de enero de 2014 y CAS/12B2/12 de 18 de diciembre de 2013, todos expedidos por la Secretaría de Salud del Gobierno Federal, como se estimó en el amparo en revisión 845/2015, esas documentales sólo acreditan que dentro de las facultades de esa Secretaría no se encuentra la de realizar estudios referentes al impuesto que se analiza, pero no que sean inexistentes las fuentes técnicas que tomó en consideración el legislador para la expedición de los preceptos reclamados, lo que corrobora que no asista la razón a la inconforme en ese aspecto.
318. Tampoco asiste la razón a la recurrente cuando afirma que la medida tributaria no logrará que se cumpla con el fin extrafiscal, porque cierto porcentaje de lo recaudado se destinará a combatir el sobrepeso y la obesidad.
319. Para evidenciar lo infundado de ese argumento, esta Sala retoma lo resuelto en amparo en revisión 636/2015, en el que dijo que no todo lo recaudado por el impuesto especial sobre producción y servicios debe

## AMPARO EN REVISIÓN 1040/2015

destinarse necesariamente a combatir el sobrepeso y la obesidad, toda vez que se trata de un mecanismo recaudatorio con doble función.

320. La primera, desalentar el consumo de agua saborizada, concentrados, polvos o jarabes que tengan azúcar añadida, y la segunda, contribuir al egreso público, en el entendido de que el fin extrafiscal del tributo se logra desde el momento en que se gravan las bebidas saborizadas a un peso por litro, pues ello ya constituye un desincentivo para su consumo, que es lo que pretende el legislador.
321. También, se retoma el amparo en revisión 845/2015 en el que esta Sala consideró que el derecho a que la contribución se destine al gasto público previsto en el artículo 31, fracción IV, constitucional, y los principios que rigen el régimen del gasto público establecidos en el numeral 134 de la misma Ley Fundamental, no tienen el alcance de que exista identidad o correspondencia absoluta entre el monto que se previó recaudar en la Ley de Ingresos de la Federación y el monto que se destina a distintos gastos específicos contenidos en el presupuesto de egresos de la federación.
322. Ello pues, según lo señaló esta Sala los principios que rigen el correcto ejercicio del gasto público son:
323. **a)** Legalidad, en tanto que debe estar prescrito en el Presupuesto de Egresos o, en su defecto, en una ley expedida por el Congreso de la Unión, lo cual significa la sujeción de las autoridades a un modelo normativo previamente establecido;
324. **b)** Honradez, pues implica que no debe llevarse a cabo de manera abusiva, ni para un destino diverso al programado;
325. **c)** Eficiencia, en el entendido de que las autoridades deben disponer de los medios que estimen convenientes para que el ejercicio del gasto público logre el fin para el cual se programó y destinó;
326. **d)** Eficacia, ya que es indispensable contar con la capacidad suficiente para lograr las metas estimadas;
327. **e)** Economía, en el sentido de que el gasto público debe ejercerse recta y prudentemente, lo cual implica que los servidores públicos siempre deben buscar las mejores condiciones de contratación para el Estado; y



328. f) Transparencia, para permitir hacer del conocimiento público el ejercicio del gasto estatal.
329. Principios que esta Sala obtuvo de la tesis aislada 1a. CXLV/2009<sup>10</sup> por ella compartida.
330. Sin embargo, según lo indicó esta Sala, ninguno de los invocados principios tiene el alcance de que exista identidad o correspondencia absoluta entre lo recaudado y el fin extrafiscal, ya que ello implicaría coartar la facultad del legislador para señalar el destino de ingresos fiscales a específicos gastos y la facultad del Ejecutivo Federal 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.
331. Así, atento a lo resuelto en los precedentes en comento (amparos en revisión 636/2015 y 845/2015), en la especie esta Sala estima infundados los argumentos materia de análisis, toda vez que si bien asiste la razón a la recurrente en el sentido de que no todo lo recaudado por el tributo se destinará a combatir el sobrepeso y la obesidad, también es verdad que ello no le resta idoneidad al impuesto, toda vez que ello se logra por el mero hecho de gravar los productos en comento, además de que, como ya se expuso, el legislador cuenta con facultades para ejercer y ejecutar el gasto público del modo que estime más conveniente para la sociedad. De ahí lo infundado del argumento examinado.

### PRINCIPIO DE EQUIDAD

332. En relación a este tema, la inconforme aduce que fue incorrecto que el *A quo* declarara infundado el concepto de violación relativo a que el impuesto reclamado transgrede el principio de equidad tributaria al estimar que no puede existir diferencia entre los sujetos que se dedican a la importación o enajenación de bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, con azúcar añadida, respecto de aquellos que se dedican a la enajenación e importación de alimentos no básicos con alto índice calórico; porque no existe punto de comparación

---

<sup>10</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, septiembre de 2009, página 2712, de rubro: "GASTO PÚBLICO. EL ARTÍCULO 134 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ELEVA A RANGO CONSTITUCIONAL LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, EFICIENCIA, EFICACIA, ECONOMÍA, TRANSPARENCIA Y HONRADEZ EN ESTA MATERIA".

entre ellos al no ser de similares características dado que el primero tiene que ver con azúcar añadida por litro de bebida saborizada mientras que el segundo se relaciona con la densidad calórica por gramo de alimento.

333. De ello el juez concluyó que no se puede obligar a los sujetos que importan o enajenan alimentos no básicos con alto índice calórico a que también cubran el impuesto especial sobre las bebidas saborizadas con azúcar añadida, pues de permitirlo se estaría implementando carga tributaria adicional al impuesto que de por sí cubren 8% sobre el precio total de la enajenación o importación de ese tipo de alimentos, lo que ocasionaría otorgar trato privilegiado a los que importen o enajenen esas bebidas; lo que resulta ilegal toda vez que la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios sí otorga trato distinto a esos sectores pues el inciso G) del artículo 2, fracción I, reclamado regula las bebidas saborizadas y los productos que sirvan para su elaboración, mientras que su inciso J) reglamenta a los alimentos no básicos que contengan 275 kilocalorías o más por cada 100 gramos.
334. Que a decir de la recurrente el juez pasa por alto el hecho que el estado de agregación de la materia no es elemento que objetivamente permita hacer diferencia entre los alimentos sólidos y líquidos a fin de otorgarles tratamiento fiscal distinto, pues en ambos casos se está en presencia de alimento y la misma actividad como es la enajenación o importación de productos.
335. Que la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que no se encuentra constitucionalmente justificado que se haga distinción de los alimentos por el estado físico en que se encuentren (sólido, semisólido o líquido) de ahí que no se puede tratar de forma distinta a los alimentos por ese simple hecho, en el caso, tratándose de las bebidas distintas de la leche como el yogurt y los jugos de frutas o verduras son alimentos que al estar en estado líquido son bebidas distintas de la leche, por lo que no se les puede legalmente dar tratamiento distinto pues finalmente son alimentos en estado líquido.
336. En consecuencia, señala, no se encuentra constitucionalmente justificado que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios otorgue tratamiento distinto a los alimentos no básicos enlistados en los numerales 1 a 9 del artículo 2, fracción I, inciso J), frente a las bebidas saborizadas contenidas en el inciso G) del mismo artículo.
337. Tales argumentos son inoperantes e infundados, de conformidad con las razones siguientes.

338. La *inoperancia* radica en que esos argumentos no tienen el alcance de revocar la sentencia recurrida, toda vez que a juicio de esta Sala, para analizar el trato desigual que pretende la recurrente es preciso elegir el término de comparación apropiado, por así disponerlo la jurisprudencia 2a./J. 42/2010<sup>11</sup>; lo que no se da en la especie, pues la recurrente pretende se compare a las bebidas saborizadas con azúcares añadidos, concentrados, polvos o jarabes que se disuelvan en agua, con los alimentos no básicos enlistados en el inciso J), del artículo 2 reclamado, supuestos que no tienen comparación, toda vez que tienen diferente consistencia y propiedades.
339. Ello es así, porque las bebidas saborizadas con azúcar añadida a que alude el inciso G) no son homogéneas con los productos relacionados con el inciso J), puesto que son elementos distintos dado que las bebidas sin endulzar y el alimento no pueden incluirse en aquel inciso que tiene como objetivo gravar bebidas con azúcar añadida tomando en cuenta el número de litros (mililitros) con la cuota de \$1.00 por litro.
340. Lo anterior, revela que la materia gravable es diferente pues en la especie se acotó a las bebidas endulzadas solamente, o sea, el impuesto concierne a la bebida con azúcar añadida es calculado de acuerdo al valor del total de litros enajenados o importados.
341. Sobre todo si se toma en cuenta que lo que pretende el legislador con la medida impositiva es inhibir el consumo de azúcares añadidos, lo que corrobora que esos regímenes no son comparables entre sí al no ser homogéneos.
342. En otro aspecto, el agravio en estudio se estima *infundado*, porque el Juez de Distrito sí analizó lo relativo al tipo de productos propuestos para hacer la comparación, pues estimó que no existe trato inequitativo por que son productos totalmente diversos (sólido y líquido), además de que el objetivo del legislador en ejercicio de su libre configuración tributaria sólo fue gravar las bebidas que tuvieran azúcar añadida en su composición, lo que, aseguró, es congruente que las haya tasado por igual para desincentivar su consumo al mismo universo de causantes, pues las consideró como factor de la obesidad y sobrepeso.
343. De ahí que se estime infundado el agravio que nos ocupa, pues el Juez de Distrito no fue omiso en analizar el argumento señalado.

---

<sup>11</sup> Emitida por esta Sala en la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, abril de 2010, página 427, de rubro siguiente: "IGUALDAD. CRITERIOS QUE DEBEN OBSERVARSE EN EL CONTROL DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS QUE SE ESTIMAN VIOLATORIAS DE DICHA GARANTÍA."

344. Igualmente carece de razón la recurrente cuando insiste en que las normas reclamadas sí otorgan trato inequitativo toda vez que los productos deberían gravarse atento a la *cantidad de azúcar* que contienen pues de esa manera serían más gravosos los que causan más daño al consumidor.
345. Para evidenciar lo infundado de ese planteamiento, esta Sala retoma lo resuelto el amparo en revisión 636/2015 en el que a su vez se remitió al diverso amparo en revisión 515/2014<sup>12</sup>, fallado por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en el que dijo que el legislador no atendió a la cantidad de azúcares añadido a cada producto, porque su fin radicó en desalentar el consumo de todas aquellas bebidas saborizadas que contienen cualquier tipo de azúcar que aportan “calorías vacías” al cuerpo y cuyo consumo está íntimamente relacionado con el sobrepeso y la obesidad en la población nacional.
346. Atento a lo resuelto en los precedentes invocados (*amparos en revisión 515/2014 y 636/2015*) es infundado el agravio que nos ocupa, pues no se da el trato inequitativo que sostiene la inconforme, ya que el objetivo del legislador sólo fue gravar las bebidas que tuvieran azúcar añadida en su composición, por lo que es congruente que las haya tasado por igual para desincentivar su consumo al mismo universo de causantes, sin que sea de relevancia la cantidad de azúcares añadidos que contengan, ya que, como se explicó en los precedentes invocados, lo que pretendió el legislador fue inhibir su consumo por el sólo hecho de tener esos azúcares añadidos para combatir el sobrepeso y obesidad. De ahí que no asista la razón a la quejosa recurrente en ese aspecto.
347. Ahora, en lo que refiere a los alimentos con más de doscientos setenta y cinco kilocalorías, que asegura la recurrente, deben tener el mismo trato que las bebidas saborizadas con azúcar añadida, es preciso señalar que tampoco le asiste la razón.
348. Para desarrollar la proposición anterior, es preciso tomar en cuenta que los alimentos aludidos causan el impuesto especial sobre producción y servicios a tasa de ocho por ciento por así preverlo el artículo 2º, inciso J), numerales 8 y 9, de la ley reclamada el cual los cataloga como alimentos no básicos; mientras que en términos de ese mismo numeral, inciso G), las bebidas saborizadas con azúcar añadida causan el tributo con la cuota de un peso por litro; ambos sobre la enajenación o importación.

---

<sup>12</sup> Fallado el veinticinco de febrero de dos mil quince por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz (ponente), Jorge Mario Pardo Rebolledo, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Los Ministros Pardo Rebolledo y Gutiérrez Ortiz Mena se reservaron su derecho a formular voto concurrente.

349. Al respecto, esta Sala retoma lo dicho el amparo en revisión 845/2015 en el que dijo que el objeto del impuesto especial sobre producción y servicios es gravar la enajenación o importación de alimentos no básicos o bebidas saborizadas con la finalidad de inhibir su consumo como medida para combatir el sobrepeso y la obesidad.
350. De modo que, según lo dijo esta Sala, el principio de equidad tributaria no exige que el legislador aplique la misma tasa o la misma cuota o, en su caso, que las modifique a la que están sujetos dichos alimentos para igualarla, pues aun cuando ambos objetos pudieran considerarse en una situación similar u homologable a la luz del término de comparación alimentos no básicos *lato sensu (sólidos y líquidos)*, lo cierto es que no se encuentran en la misma hipótesis de causación, por lo que el tratamiento diferenciado de unos y otros se justifica constitucionalmente.
351. Esta Sala agregó que el principio de equidad tributaria exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en la misma hipótesis de causación deben guardar idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos que no lo estén.
352. Lo que según indicó esta Sala, implica que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales, lo anterior, con apoyo en la jurisprudencia P./J. 24/2000<sup>13</sup>.
353. Luego, indicó que si en el gravamen previsto en el inciso G) de la fracción I del artículo 2º de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, el legislador diseñó el hecho imponible en atención a la materia gravable, es decir, bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes que se disuelvan en agua *-que por definición son líquidas-* que contengan azúcar añadida, entonces consideró que para poder gravar su consumo de mejor modo, es conveniente atender al parámetro que sirve para medirlas,

<sup>13</sup> Emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XI, marzo de 2000, página 35, de rubro: "IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL".

consistente en la unidad de medida “litro”, por ello estableció que la cuota aplicable a la enajenación o importación de bebidas saborizadas será de un peso por litro.

354. Esta Sala señaló también que, en cambio, en el supuesto del impuesto establecido en inciso J) de la fracción I del artículo citado, el legislador diseñó el hecho imponible en atención a la materia gravable, es decir, alimentos no básicos *-generalmente en estado sólido o semisólido-*, por lo que estimó gravar su consumo a partir del parámetro consistente en su densidad calórica de doscientos setenta y cinco kilocalorías o más por cada cien gramos, de manera que atendiendo a ello resulta más conveniente gravar su enajenación o importación al aplicarle la tasa de ocho por ciento.

355. Por tales motivos, esta Sala estimó que no es posible que a los alimentos no básicos y a las bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes que se disuelvan en agua que contienen azúcar añadida, se les trate de manera igual, sino por el contrario, no solo resulta conveniente sino obligatorio para el legislador diseñar el hecho imponible atendiendo a las especificidades de la materia gravable, es decir, creando categorías impositivas, pues de esa forma, indicó esta Sala, se grava de mejor manera la enajenación o importación de dichos productos, sin que resulte relevante el fin extra fiscal que se busca con ambos gravámenes, ya que para alcanzarlo no es factible dejar en tener en cuenta las diferencias entre alimentos no básicos y bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes que se disuelvan en agua que contengan azúcar añadida.

356. Es por ello que atento a lo reseñado en el precedente invocado (*amparo en revisión 845/2015*), esta Sala estime infundado el argumento de la quejosa recurrente en cuanto a que los alimentos con más de doscientos setenta y cinco kilocalorías merecen el mismo trato que las bebidas saborizadas, pues como se vio, ello no puede acontecer.

### **PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA**

357. La inconforme señala que fue incorrecto lo resuelto por el *A quo* en el sentido de que al constituirse la base del impuesto por el número de litros comercializados de bebidas saborizadas justifica que la cuota sea fija por cada unidad pues en esa medida la cuota aumenta conforme se consume más.

358. Que los preceptos reclamados son inconstitucionales en virtud de que el objeto del impuesto no cumple con el fin extra fiscal perseguido por el

legislador, al no existir armonía entre ellos ya que no hay relación entre la forma en que se causa la obligación tributaria con el combate al sobrepeso y la obesidad por la cantidad de calorías que aportan ciertas bebidas con alto contenido calórico, toda vez que de los preceptos reclamados se podrá advertir que el impuesto en cuestión se causa por la importación o enajenación de bebidas que no contengan calorías vacías.

359. Que el objeto del impuesto no atiende al combate del sobrepeso y de la obesidad en virtud de que la cantidad de calorías vacías o azúcar añadida a la bebida no constituye factor para que se cause ese impuesto, ni dicha cantidad es tomada en cuenta para proporcionar el gravamen al fin extra fiscal perseguido, situación que no fue advertida por el juez pues conforme al objeto del impuesto basta que una bebida se disuelva en agua con cualquier tipo de azúcar independientemente de su cantidad para que se cause el impuesto, lo cual demuestra la naturaleza netamente recaudatoria de la contribución.
360. Que de esa forma, el objeto y el fin extra fiscal son incongruentes pues el impuesto se causa en la misma medida, es decir, el gravamen se genera si las bebidas contienen alto o bajo contenido de azúcar y si además tienen o no ingredientes que nutren al ser humano.
361. Que para cumplir con el fin extra fiscal se debió establecer un tributo cuyo hecho imponible implicara que mayor gravamen a más altos contenidos en azúcar añadida y menor impuesto a productos que contengan menos azúcar para así inhibir su comercialización, situación que de ninguna manera se logra estableciendo cuota fija de \$1.00 por litro, de ahí que la inconforme señale que la norma reclamada resulta desproporcional dado que el gravamen no guarda relación con el contenido calórico de la bebida pagándose siempre la misma cuota por litro.
362. Manifestaciones que son infundadas por los motivos siguientes.
363. Para desarrollar la premisa anterior, esta Sala retoma lo resuelto en el amparo en revisión 636/2015 en el que dijo que la tasa fija de un peso por litro no transgrede el principio de proporcionalidad tributaria, ya que si su base imponible se expresa en litros, por idoneidad la tasa debe fijarse por cada unidad de medida consumida para que al final si es mayor el consumo se pague cuota más elevada; por lo que no podría aplicarse tarifa progresiva a la base dado que el impuesto no reconoce las situaciones de cada contribuyente, sino un aspecto general como es el consumo final por litro de ese tipo de bebidas con azúcares añadidas.

364. Esta Sala agregó que el impuesto de que se trata es un tributo indirecto que no se mide en términos tradicionales de capacidad contributiva del causante en tanto que no gravan el movimiento de riqueza que corresponde a la operación sino que atienden al patrimonio que soporta esa operación (*el del consumidor*), lo que evidencia que el tributo es acorde al principio de proporcionalidad, pues el legislador consideró que si dicho patrimonio del consumidor es suficiente para soportar el consumo también lo es para absorber el impuesto.
365. De ahí que con lo resuelto en el precedente invocado (*amparo en revisión 636/2015*) esta Sala estime infundado el agravio que nos ocupa, pues los numerales reclamados no vulneran el principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

### LIBRE CONCURRENCIA O COMPETENCIA

366. Tal agravio se estima **infundado**, porque opuestamente a lo que dice la agraviada, los artículos reclamados son acordes al derecho de libre concurrencia o competencia.
367. Para verificar lo anterior, esta Sala retoma lo alcanzado en el amparo en revisión 636/2015 en el que dijo que el principio de libre concurrencia o competencia consagrado en los numerales 34, 39 de la Carta de la Organización de Estados Americanos, 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 1° y 2° de la Declaración sobre el Derecho al Desarrollo<sup>14</sup>, prohíbe cualquier tipo de acuerdo, procedimiento o arreglo entre fabricantes, productores, industriales, comerciantes o prestadores de servicios cuyo objeto sea evitar precisamente la libre competencia entre sí, o bien, que tengan como consecuencia el obtener ventaja comercial o mercantil a favor de una o varias personas, en detrimento de alguna clase social o del público en general.
368. Con esa prohibición, según lo dijo esta Sala, se reconoce implícitamente el derecho de la persona en su calidad de consumidor frente al abuso de los productores, industriales, comerciantes o empresarios de servicios, que impidan la libre competencia o concurrencia en el mercado.
369. En ese sentido, esta Sala estimó que los artículos reclamados no transgreden los derechos de libre competencia o concurrencia, pues el gravamen no genera desventaja alguna a la inconforme cuando enajena o importa bebidas saborizadas con azúcar adicionada, pues la ley reclamada

---

<sup>14</sup> Emitida por la Asamblea General de Organización de la Naciones Unidas



no impide su participación en el mercado comercial al no prohibir enajenar o importar las bebidas saborizadas con azúcar añadida de los cuales participa como actividad comercial.

370. Añadió que el impuesto cuestionado no limita la libre concurrencia en el mercado de las bebidas saborizadas con azúcar agregada que se encuentran gravadas, ya que existe la posibilidad de acceder a ellas por el público en general siempre que se efectúe el referido impuesto, lo que se traduce en una medida de protección al público consumidor (población) quien será finalmente quien resienta *-en razón de la mecánica del impuesto-* el impacto económico al adquirirlas y, con ello, en la medida de lo posible, inhibir o desincentivar su consumo.

371. Atento a lo expuesto en el precedente invocado (*amparo en revisión 636/2015*), esta Sala estima infundado el agravio en estudio pues los numerales reclamados son acordes al derecho de libre concurrencia o competencia.

#### DERECHO DEL CONSUMIDOR

372. Para demostrar la *inoperancia* del agravio Sexto relativo a la transgresión a la elección del consumidor, esta Sala acude a lo resuelto en el amparo en revisión 636/2015 en el que dijo que ese **derecho a la libre elección del consumidor** concierne a las personas físicas, toda vez que si bien el artículo 1° constitucional al referir que todas las “personas” gozan de derechos humanos, se refiere tanto a personas físicas como morales, también es verdad que las personas jurídico-colectivas, por su condición de entes abstractos y ficción jurídica, no pueden gozar de la totalidad de los derechos privativos del ser humano, como ocurre con la libre elección del consumidor que es connatural a toda persona física, ya que tutela el derecho del ser humano como ente individual a ser conocido, a vivir y desarrollarse como persona.

373. De ahí que, atento al precedente invocado (*amparo en revisión 636/2015*), es que esta Sala estima inoperante el agravio en estudio concerniente a la violación el derecho a la libre elección del consumidor, dado que sólo es susceptible de tutelarse a personas físicas por ser inherente al ser humano, y no así a las morales (*como la recurrente*).

374. Máxime que incluso de analizarse el fondo del argumento planteado por la inconforme, éste no prosperaría, pues tal y como lo dijo el Juez de Distrito, los artículos reclamados no violan el derecho de libre elección del consumidor.

375. En ese sentido, se retoma lo resuelto en el amparo en revisión 636/2015 en el que dijo que en los artículos combatidos no existe prohibición para comprar y consumir las bebidas endulzadas con azúcar añadida gravadas con el impuesto; porque con la medida impositiva no se prohíbe el acceso a esas bebidas, sino sólo se dificultan las condiciones para ello en la medida en los consumidores que quieran adquirirlas, por la mecánica del tributo, soportarán la carga impositiva al pagar mayor precio para su obtención, sin que implique que se prohíba su compra o consumo en compatibilidad con el derecho de libre elección del consumidor (*aquí culmina la referencia al precedente invocado*).
376. Sobre ello es preciso retomar las “*Directrices de la Organización de las Naciones Unidas para la Protección del Consumidor*” de nueve de abril de mil novecientos ochenta y cinco, contenidas en la resolución 39/248, cuyo punto 3, inciso a), dispone que se debe tutelar la “*protección de los consumidores frente a los riesgos para su salud y seguridad*” y, en su inciso c), establece que debe protegerse el “*acceso de los consumidores a una información adecuada que les permita hacer elecciones bien fundadas conforme a los deseos y necesidades de cada cual.*”
377. Así tenemos que atento a lo estimado por esta Sala en el *amparo en revisión 636/2015* y en las directrices citadas, es evidente los numerales cuestionados son acordes al derecho de libre elección del consumidor, pues sólo desincentivan al gobernado a elegir los productos de que se trata, sin impedirle su adquisición, aunado a que la medida impositiva pretende informarle sobre los riesgos que aquéllos le producen para educarlo en el ámbito alimentario para que ejerza de mejor modo su derecho a la libre elección como consumidor.
378. De ahí que se diga que el estudio de fondo del argumento relacionado con el derecho de libre elección del consumidor, de cualquier modo no prosperaría, pues los artículos reclamados son compatibles con aquél.

#### FACULTADES DEL CONGRESO DE LA UNIÓN

379. El agravio que nos ocupa se estima **infundado**, porque el Congreso de la Unión sí está facultado para establecer el impuesto especial sobre producción y servicios, tal como se dijo en el amparo en revisión 845/2015<sup>15</sup> en el que esta Sala así lo estimó con apoyo en el numeral 73,

---

<sup>15</sup> Fallado el cinco de octubre de dos mil dieciséis por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Eduardo Medina Mora Icaza, Javier Laynez Potisek (ponente), José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y

fracción VII, constitucional, que prevé que el legislador federal está facultado para establecer contribuciones para cubrir el presupuesto; y no así en el artículo 73, fracción XXIX, que solamente enuncia algunas contribuciones especiales que el Congreso de la Unión puede establecer.

380. Sin que resulte inadvertido el decir de la agraviada, en el sentido de que el numeral 73, fracción VII, constitucional no faculta al Congreso de la Unión para establecer el impuesto que nos ocupa, porque persigue fines extrafiscales.

381. Lo infundado de ese argumento, radica en que como lo dijo esta Sala en el amparo en revisión 845/2015 (*cuyo contenido se retoma nuevamente*) el que un tributo persiga fines extrafiscales no lo exime de tratarse de una medida recaudatoria de ingresos para el gasto público en términos de lo previsto en el numeral 31, fracción IV, constitucional, el cual prevé que las contribuciones se destinan al gasto público.

382. De ahí que no asista la razón a la gobernada, pues la persecución de fines extrafiscales no modifica la naturaleza recaudatoria del tributo, lo que evidencia que, contrario a lo que asegura la agraviada, el Congreso de la Unión sí actuó en ejercicio de facultades del artículo 73, fracción VII, constitucional al establecer el impuesto especial sobre producción y servicios.

### PLANEACIÓN DEMOCRÁTICA NACIONAL

383. Tal agravio se estima **infundado**, pues contrario a lo que dice la inconforme, los artículos reclamados no vulneran el principio de planeación democrática nacional tutelado en los numerales 25 y 26 de la Constitución Federal, para verificar tal aserto esta Sala retoma la jurisprudencia P./J. 76/2009<sup>16</sup> en la que el Pleno de este Alto Tribunal consideró que el principio de planeación democrática nacional es la ordenación racional y sistemática de acciones que, con base en el ejercicio de las atribuciones del Ejecutivo Federal en materia de regulación y promoción de la actividad económica, social, política, cultural, de protección al ambiente y aprovechamiento racional de los recursos naturales, tiene como propósito la transformación de la realidad del país.

---

Presidente Alberto Pérez Dayán. La señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos, emitió su voto en contra de consideraciones.

<sup>16</sup> Emitida por el Pleno de este Alto Tribunal en la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, julio de 2009, página 1543, de rubro siguiente: "PLANEACIÓN DEMOCRÁTICA DEL DESARROLLO NACIONAL Y SISTEMA NACIONAL DE DESARROLLO SOCIAL. SE FUNDAMENTAN EN LOS ARTÍCULOS 25 Y 26 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS."

384. Atento a lo resuelto en esa jurisprudencia esta Sala estima que los artículos reclamados son compatibles con el principio de planeación democrática nacional, ya que la medida impositiva persigue la consecución del fin social de proteger la salud pública, por lo que no puede reprocharse que ello ponga en riesgo el desarrollo nacional, sino que al contrario, lo tutela. De ahí lo infundado del agravio examinado.

**PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA,  
SEGURIDAD JURÍDICA Y RESERVA DE LEY**

385. El agravio número décimo primero es **infundado**, toda vez que contrario a lo que asegura la agraviada, la Regla I.5.1.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el Ejercicio Fiscal 2014 no excedió el contenido de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios al regular cómo computar o calcular el tributo cuando se trata de fracciones de litro de bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes que se disuelvan en agua que contengan azúcar añadida.

386. Para evidenciar tal proposición, esta Sala retoma lo considerado en el amparo en revisión 636/2015, en el que estimó que el Servicio de Administración Tributaria está facultado para emitir reglas administrativas generales que conforman la resolución miscelánea fiscal, siempre y cuando la ley correspondiente establezca los elementos esenciales de la contribución.

387. En ese sentido, esta Sala indicó que los artículos 2, fracción I, inciso G) y 5°, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios disponen que tratándose de enajenaciones de bebidas saborizadas, concentrados, polvos o jarabes que se disuelvan en agua con azúcar añadida, los sujetos pasivos del impuesto lo calcularán por el total de litros enajenados en el mes o al total de litros que se puedan obtener por los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores enajenados en el mes; mientras que de la Regla I.5.1.6. se aprecia que por las fracciones de litro la cuota se aplicará en la proporción que corresponda a las mismas.

388. De este modo, esta Sala indicó que de la mecánica del impuesto se advierte que su base tiene incidencia al momento de aplicar la cuota correspondiente y por ello, las fracciones de litro forman parte integrante del primero de los elementos esenciales en comento. En esta medida, estimó, que el contribuyente está en posibilidad de conocer con precisión el alcance de sus obligaciones fiscales con respecto al pago del impuesto aludido y que los preceptos reclamados no permiten que su determinación y pago se dé margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni ocasionan

el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, ya que la regla en cuestión sólo pormenoriza tales aspectos tratándose de litros incompletos.

389. Por consiguiente, según lo precisó esta Sala, la regla I.5.1.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el Ejercicio Fiscal 2014, no es violatoria de los principios de legalidad tributaria, seguridad jurídica y de reserva de ley tutelados en los numerales 14 y 16 constitucionales, pues sólo detalla la aplicación de la cuota tratándose de fracciones de litro sin modificar algún elemento del tributo.
390. Así, atento a lo resuelto en ese precedente (*amparo en revisión 636/2015*), esta Sala estima infundado el agravio en estudio, pues contrario a lo que dice la recurrente, la regla en comento no vulnera los derechos fundamentales alegados.

#### DIGNIDAD HUMANA (HONOR)

391. Los argumentos sintetizados con el número décimo segundo son inoperantes, para demostrar lo anterior conviene atender a lo resuelto en el amparo en revisión 636/2015, en el que esta Segunda Sala estimó que el artículo 1o. constitucional dispone que en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozaran de los derechos humanos reconocidos en ese ordenamiento y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección.
392. Cuya intención del Constituyente Permanente fue la sustituir en su primer párrafo la voz “*individuo*” por “*personas*”, y utilizar una expresión que no se refiera a un género en particular y abarcar “*a todo ser humano titular de iguales derechos y deberes emanados de su común dignidad y en los casos en que ello sea aplicable debe ampliarse a las personas jurídicas*”.
393. Así, la expresión “todas las personas”, comprende no sólo a las físicas, consideradas en su calidad de seres humanos, sino también a las jurídicas aunque únicamente en los casos en que ello sea aplicable,<sup>17</sup> lo que evidencia que, por regla general, las personas morales son titulares de los derechos humanos reconocidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección.

---

<sup>17</sup> Consideración de las Comisiones Unidas de Puntos Constitucionales y Estudios Legislativos, con opinión de la Comisión de Reforma del Estado, de la Cámara de Senadores de ocho de marzo de 2011.

394. Sin embargo, esta Sala estimó que las personas morales por su condición de entes abstractos y ficción jurídica no pueden gozar de la totalidad de los derechos privativos del ser humano, como ocurre con la dignidad humana, concretamente con el honor de las personas que es connatural a toda persona física.
395. Puesto que en el precedente invocado se consideró que dicho concepto (dignidad humana) tutela el derecho a ser reconocido y a vivir en y con la dignidad de la persona humana y del cual se desprenden todos los demás derechos necesarios para que los individuos desarrollen integralmente su personalidad, dentro de los que se encuentran entre otros, los relativos a: la vida, la integridad física y psíquica, al honor, a la privacidad, al nombre, a la propia imagen, al libre desarrollo de la personalidad, al estado civil y el propio derecho a la dignidad personal.
396. Sobre la base de que toda persona física es titular de derechos humanos se deriva que el reconocimiento de éstos es consecuencia de la afirmación de la dignidad humana, por lo que no puede actualizarse violación a aquéllos respecto de una persona moral, pues ésta constituye ente ficticio y por ende carente del factor dignidad humana siendo éste el origen, la esencia y el fin de todos los derechos humanos; valor supremo establecido en el artículo 1o. invocado en virtud del cual se reconoce como calidad única y excepcional a todo ser humano por el simple hecho de serlo.
397. Por tanto, en el precedente en cita, se concluyó que la dignidad humana (honor), concierne a las personas físicas ya que tutela a ser conocido, vivir y desarrollarse como persona humana, de ahí que este derecho no puede aplicar a la inconforme por su propia naturaleza de ente jurídico, por ende, el agravio sea inoperante.

**DECRETO QUE COMPILA DIVERSOS BENEFICIOS FISCALES  
Y ESTABLECE MEDIDAS DE SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA**

398. El agravio décimo tercero se estima **infundado**, para demostrarlo se retoma nuevamente lo dicho en el amparo en revisión 636/2015, en el que se consideró que no puede surgir punto de comparación entre la goma de mascar y los chicles con las bebidas saborizadas con azúcar añadida dado que no existe similitud entre ellos, toda vez que esos productos no se encuentran en iguales condiciones para efectos tributarios, porque son diversas sus propiedades de composición, forma o estado; además de que el chicle y la goma de mascar, por un lado no son considerados precursores de la obesidad ni dañinos a la salud como sí lo son las bebidas citadas; y por otro su cantidad de consumo es mínima de conformidad con sus características.

399. De ahí que atento a lo resuelto en el precedente reseñado (*amparo en revisión 636/2015*), esta Sala estime acertada la calificativa de inoperancia que el juzgador de amparo otorgó a los argumentos en los que la quejosa adujo que el numeral 3.3 del decreto citado otorga trato desigual a los chicles o gomas de mascar respecto de las bebidas saborizadas con azúcares añadidos, pues como se ve del precedente en cita, esos productos efectivamente no son comparables entre sí.
400. Máxime que incluso de analizarse si el estímulo fiscal contenido en el artículo 3.3 del decreto en comento es compatible con el derecho de igualdad, ello no tendría el alcance de revocar la sentencia recurrida, porque sí es compatible con ese derecho.
401. Para evidenciar tal proposición, esta Sala retoma nuevamente lo alcanzado en el amparo en revisión 636/2015 en el que estimó que el derecho de igualdad está reconocido en los artículos 1°, párrafos primero y quinto, de la Constitución Federal, 2 y 26 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, 2.2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, y 1.1 y 24 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.
402. A continuación, esta Sala estimó que el derecho de igualdad implica que debe garantizarse que todas las personas sean iguales en el goce y ejercicio de sus derechos.
403. Añadió que acorde con la importancia que este principio tiene en el sistema jurídico, la Corte Interamericana de Derechos Humanos lo ha vinculado al *ius cogens* especificando que acarrea obligaciones *erga omnes* de protección que vinculan a todos los Estados,<sup>18</sup> de modo que es considerado pilar en la mayor parte de los instrumentos internacionales de protección a los derechos humanos, pues implica que todas las personas sujetas a la jurisdicción de un Estado podrán disfrutar de los mismos derechos reconocidos en estos textos.
404. Asentado lo anterior, esta Sala citó el decreto ya mencionado en los términos siguientes:

“(…)

Que a partir de 2014 la importación y la enajenación de chicles y gomas de mascar estarán afectas al pago del impuesto al valor agregado, así como al impuesto especial sobre producción y servicios por ser productos de confitería, cuando tengan una densidad calórica igual o mayor

<sup>18</sup> Corte Interamericana de Derechos Humanos, *Condición jurídica de los migrantes indocumentados*, Opinión consultiva OC-18/03, 17 de septiembre de 2003.

de 275 Kilocalorías por cada 100 gramos, por lo que se estima conveniente otorgar un beneficio fiscal que permita que dichos productos sólo queden afectos al pago del impuesto al valor agregado, con el propósito de que tengan condiciones que les permitan ser competitivos en el mercado, dado que la mayoría de los alimentos no están afectos al pago del impuesto al valor agregado.

(...)

Capítulo 3

Del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

(...)

Artículo 3.3. Se otorga un estímulo fiscal a los importadores o enajenantes de chicles o gomas de mascar que estén obligados a pagar el impuesto especial sobre producción y servicios, de conformidad con el artículo 2º, fracción I, inciso J), numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

El estímulo fiscal consiste en una cantidad equivalente al 100% del impuesto especial sobre producción y servicios que deba pagarse en la importación o enajenación del producto antes mencionado, y sólo procedente en tanto no se traslade al adquirente cantidad alguna por concepto del citado impuesto en la enajenación de dicho bien. El estímulo fiscal será acreditable contra el impuesto especial sobre producción y servicios que deba pagarse por las citadas actividades.

(...)"

405. Cita de la que esta Sala obtuvo que el Ejecutivo Federal dio trato diferenciado a las bebidas saborizadas con azúcares añadidos respecto a las gomas de mascar o chicles, pues a las segundas les otorgó un estímulo fiscal para liberarlas del pago del cien por ciento del impuesto especial sobre producción y servicios, pero a las primeras no.
406. Luego, esta Sala analizó si ese trato diferenciado persigue finalidad constitucionalmente válida, si es adecuada para el logro del fin legítimo buscado y si resultaba idónea, razonable y proporcional para conseguirlo en términos de lo dispuesto en la jurisprudencia 2a./J. 42/2010 y, al efecto concluyó que el trato diferenciado cumple con esos parámetros por tanto es acorde al derecho de igualdad, al estimar lo siguiente:
407. - Que el *fin constitucionalmente buscado* radicó en que, tal y como lo expuso el Ejecutivo Federal en el decreto de mérito, el beneficio fiscal tiene como intención que los chicles o gomas de mascar, como productos de confitería, sólo queden afectos al pago del impuesto al valor agregado, con el propósito de que tengan condiciones competitivas en el mercado dado que la mayoría de los alimentos no están afectos a aquel gravamen, lo que constituye un fin constitucionalmente válido por ser acorde con el numeral 28 de la Carta Magna Federal a efecto de no colapsar la industria chiclera.
408. - Que la medida adoptada es *idónea* para el fin buscado, pues estimó que si los alimentos no pagan el impuesto al valor agregado mientras que los chicles y goma de mascar si lo hacen, entonces con la aplicación del estímulo fiscal aludido en cantidad equivalente al cien por



ciento del impuesto especial sobre producción y servicios que deba pagarse, produce equilibrio y competitividad en el mercado de goma de mascar al estar sujetos a un sólo gravamen.

409. - Que la medida es *razonable* con el fin buscado, toda vez que la distinción realizada a través del decreto guarda relación con el fin que se procura alcanzar pues no busca discriminar a diverso gremio empresarial ni establecer ventajas comerciales a la industria chiclera, sino crear mejores condiciones en el mercado de ese producto al estar catalogado como alimento sin que lo sea y así que exista mayor competitividad y desarrollo económico.
410. - Que la medida tributaria es *proporcional*, porque el beneficio implementado alienta y protege el mercado nacional al permitir que las industrias de ese ramo (*gomas de mascar o chicles*) sean más competitivas, dado que la mayoría de los alimentos no están gravados con el impuesto al valor agregado.
411. Así, esta Sala estimó que toda vez que el numeral 3.3 del decreto reclamado supera el test realizado, entonces es compatible con el derecho de igualdad.
412. Aunado a que se concluyó, que no puede surgir punto de comparación entre la goma de mascar y los chicles con las bebidas saborizadas con azúcar añadida dado que no existe similitud entre ellos, pues no se encuentran en iguales condiciones tributarias al ser diversas sus propiedades de composición, forma o estado; además de que el chicle y la goma de mascar, por un lado no son considerados precursores de la obesidad ni dañinos a la salud como sí lo son las bebidas citadas; y por otro su cantidad de consumo es mínima de conformidad con sus características.
413. Por lo anterior se concluyó en el precedente, que no surge punto de comparación entre esos productos con el objeto de examinar cuestiones tributarias que por sus características sean homogéneos al no existir similitud entre ellos que amerite ser sometido a escrutinio con la finalidad de abordar el derecho de igualdad. De ahí que se corrobore lo infundado de los argumentos examinados.

#### ACREDITAMIENTO

414. Carece de razón la recurrente en lo concerniente a que el acreditamiento del gravamen se condiciona a que los bienes que se importen o se enajenen no sea modificado su estado, forma o composición, salvo que se trate de bebidas alcohólicas y de concentrados, polvos,

jarabes, esencias o extractos de sabores que sean utilizados para preparar bebidas saborizadas.

415. Para corroborar tal aserto conviene remitirse a los amparos en revisión 845/2015 y 636/2015, resueltos respectivamente en sesiones de veintiuno de septiembre y nueve de noviembre de dos mil dieciséis, bajo la ponencia del Ministro Javier Laynez Potisek, en los que se consideró básicamente lo siguiente.
416. - Que del artículo 4 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se advierte que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, las tasas a que se refiere la fracción I, incisos **A)**, **F)**, **I)** y **J)** del artículo 2 de la misma, o de la que resulte de aplicar las cuotas a que se refieren los artículos 2, fracción I, incisos **C)**, segundo y tercer párrafos, **G)** y **H)** y **2-C** de esta Ley.
417. - De ese mismo numeral 4, se desprende que el impuesto acreditable es el monto equivalente al del impuesto especial sobre producción y servicios efectivamente trasladado al contribuyente o el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación, exclusivamente en los supuestos a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, en el mes al que corresponda.
418. - Que para que sea acreditable el impuesto de mérito es necesario que se reúnan diversos requisitos, entre ellos, el contemplado en la fracción II, consistente en que los bienes se enajenen sin haber modificado su estado, forma o composición, salvo que se trate de bebidas alcohólicas a granel o de sus concentrados, así como de concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que sean utilizados para preparar bebidas saborizadas.
419. - Lo anterior, pone de manifiesto que si la inconforme se dedica a la comercialización de bebidas saborizadas con azúcar añadida que para su elaboración requieren modificar el estado, forma o composición de concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que adquieren para ese fin -elaboración del producto-, ésta podrá efectuar el acreditamiento del impuesto de mérito.
420. - Concluyéndose en esos precedentes, que la norma en estudio permite el acreditamiento del impuesto trasladado por la adquisición de concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores utilizados como materia prima para elaborar sus bebidas saborizadas con azúcar añadida.

421. Conforme a lo alcanzado en esos precedentes es que resulta infundado el argumento en examen.
422. En ese orden de ideas, al no asistir la razón a la recurrente, lo conducente es confirmar la sentencia recurrida y negar el amparo a la empresa YOLI DE ACAPULCO, sociedad anónima de capital variable.
423. Finalmente, procede declarar sin materia la revisión adhesiva puesto que al haber resultado infundado el recurso de revisión, se entiende que dicho sentido es favorable a los intereses de la parte adherente y por tanto, ha desaparecido la condición a la que se sujeta su interés.
424. Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

**PRIMERO.** En la materia de la revisión se confirma la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **YOLI DE ACAPULCO, sociedad anónima de capital variable**, en contra de las autoridades y actos precisados en el considerando primero, por las razones expuestas en los dos últimos considerandos de esta ejecutoria.

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

**Notifíquese;** con testimonio de esta resolución, devuélvanse los autos a su lugar de origen y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek (ponente), José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Presidente Eduardo Medina Mora Icaza. La señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos estuvo en contra del análisis relativo al artículo 4°, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por lo que emitió su voto en contra de las consideraciones.

Firman el Ministro Presidente de la Segunda Sala y el Ministro Ponente, con el Secretario de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

**PRESIDENTE DE LA SEGUNDA SALA**

**MINISTRO EDUARDO MEDINA MORA ICAZA**

**PONENTE**

**MINISTRO JAVIER LAYNEZ POTISEK**

**SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA SEGUNDA SALA**

**LIC. MARIO EDUARDO PLATA ÁLVAREZ**

Esta foja corresponde al amparo en revisión 1040/2015 fallado el veintidós de febrero de dos mil diecisiete en el sentido siguiente: **PRIMERO.** En la materia de la revisión se confirma la sentencia recurrida. - - - **SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **YOLI DE ACAPULCO, sociedad anónima de capital variable**, en contra de las autoridades

y actos precisados en el considerando primero, por las razones expuestas en los dos últimos considerandos de esta ejecutoria. - - - **TERCERO.** Queda sin materia la revisión adhesiva." **CONSTE.**

En términos de lo dispuesto en los artículos 6, apartado A, fracción II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 3, fracción XXI, 23, 68, fracción VI, 73, fracción II, 113 y 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, así como en el segundo párrafo de artículo 9 del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal para la aplicación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, de conformidad con los artículos tercero y octavo transitorios de dicha Ley, en esta versión pública se testa la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.