

**AMPARO EN REVISIÓN 888/2018**  
**QUEJOSA Y RECURRENTE ADHERENTE:**  
\*\*\*\*\*

**RECURRENTES PRINCIPALES: \*\*\*\*\***

**PONENTE: MINISTRO ALBERTO PÉREZ DAYÁN**  
**SECRETARIO DE ESTUDIO Y CUENTA: JORGE JIMÉNEZ JIMÉNEZ**

Ciudad de México la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la sesión de 6 de febrero de 2020, emite la siguiente:

### **S E N T E N C I A**

Mediante la que se resuelven los autos relativos al juicio de amparo en revisión **888/2018**, interpuesto por \*\*\*\*\* y \*\*\*\*\* (las recurrentes en adelante), contra la sentencia dictada el **31 de octubre de 2017**, en el juicio de amparo \*\*\*\*\* del índice del Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Zacatecas.

**PRIMERO. Hechos. Circunstancias del caso.** De la revisión efectuada a las constancias de autos, destacan los siguientes hechos:

\*\*\*\*\* (la quejosa en lo que sigue), es una sociedad mercantil cuyo objeto social es, entre otros, producir y explotar cerveza mediante la compra, venta, comercialización y distribución de la misma, refrescos y agua embotellada, gasificada o no, así como fabricar y comercializar hielo<sup>1</sup>.

El 31 de diciembre de 2016, se publicaron en el Periódico Oficial del Gobierno de Zacatecas, la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, la Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas, el Presupuesto de Egresos del Estado de Zacatecas y el Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017.

**SEGUNDO. Procedimiento. Demanda de amparo.** Por escrito presentado el 9 de febrero de 2017 en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en el Estado de Zacatecas, la quejosa solicitó el amparo

---

<sup>1</sup> Personalidad que se tiene por reconocida a través de la copia certificada del instrumento notarial número \*\*\*\*\*, de 2 de febrero de 2017, pasado ante la fe del Notario Público Número \*\*\*\*\* de la Ciudad de México. Cuaderno de pruebas.

y protección de la Justicia Federal, contra las siguientes autoridades y actos reclamados<sup>2</sup>:

1. De la Sexagésima Segunda Legislatura del Estado de Zacatecas, la discusión, aprobación y expedición del Título Segundo, Capítulo Primero Impuestos Ecológicos, en particular los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, fracción II, 22, fracción II, 23, fracción II y del 24 al 36, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

La Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para el ejercicio fiscal de 2017, en específico el artículo 1, en lo relativo a las cantidades que percibirá esa entidad para tal periodo.

El presupuesto de Egresos del Estado de Zacatecas para el ejercicio 2017, particularmente los artículos 8 y 16, en lo relativo a las cantidades que erogará el Poder Ejecutivo del Estado de Zacatecas para ese periodo.

2. Del Gobernador del Estado de Zacatecas, la sanción, promulgación y publicación de lo precisado en el punto anterior.

Asimismo, la emisión y publicación del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, en particular el artículo 5.

3. Del Gobernador, Secretario de Finanzas, Subsecretario de Ingresos, Director de Ingresos, Director de Fiscalización y Director de la Oficina Recaudadora correspondiente al Municipio de Calera de Víctor Rosales, todos del Estado de Zacatecas, en su carácter de autoridades ejecutoras, se reclaman todos los efectos y consecuencias, presentes y futuros, de las normas reclamadas en términos de los numerales 1 y 2 que anteceden, así como su aplicación y ejecución.

La quejosa señaló como derechos violados los reconocidos en los artículos 1, 4, 5, 13, 14, 16, 22, 25, 27, párrafos cuarto y quinto, 31, fracción IV, 73, fracciones VII, XXIX y XXX, 108, 109, 113, 114, 115, fracción III, 116, 123, 124 y 133 de la Constitución Federal, narró los antecedentes de los actos reclamados y expresó 32 conceptos de violación.

**Trámite de la demanda de amparo.** Mediante proveído de 15 de febrero de 2017, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Zacatecas, registró la demanda con el número de expediente \*\*\*\*\*, la admitió a trámite y

---

<sup>2</sup> Juicio de Amparo \*\*\*\*\*, fojas 19 a 376.

ordenó a las autoridades responsables que rindieran sus respectivos informes justificados<sup>3</sup>.

Una vez rendidos los informes de las autoridades responsables, el 19 de octubre de 2017, el Juez del conocimiento inició la audiencia constitucional<sup>4</sup>.

**Sentencia del juicio de amparo.** Seguido el trámite del juicio, el 31 de octubre de 2017, el Juez Segundo de Distrito en Estado de Zacatecas dictó sentencia en la que **concedió** el amparo a la quejosa<sup>5</sup>.

**Interposición del recurso de revisión.** Inconformes con la resolución anterior, por escrito presentado el 21 de noviembre de 2017 ante el juzgado del conocimiento, el representante legal del Gobernador y el Director de Procesos Legislativos y Asuntos Jurídicos de la Sexagésima Segunda Legislatura, ambos del Estado de Zacatecas, interpusieron recursos de revisión<sup>6</sup>.

**Trámite del recurso ante el tribunal colegiado.** El 8 de diciembre de 2017, el Presidente del Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito tuvo por recibidos los autos del juicio de amparo \*\*\*\*\* y los escritos por los que las recurrentes interpusieron los recursos de revisión; los cuales admitió y registró con el número de expediente \*\*\*\*\*<sup>7</sup>.

**Interposición de la revisión adhesiva.** La quejosa interpuso revisión adhesiva mediante escrito presentado el 8 de enero de 2018 ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en el Estado de Zacatecas<sup>8</sup>.

Mediante proveído de 8 de marzo de 2018, el Presidente del Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito, en cumplimiento al oficio \*\*\*\*\* de 26 de febrero de 2018, determinó que el Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región, con residencia en Acapulco, Guerrero, apoyara en el dictado de sentencias al mencionado tribunal, por lo que ordenó el envío del presente asunto al señalado órgano jurisdiccional<sup>9</sup>, donde quedó registrado con el número \*\*\*\*\*.

---

<sup>3</sup> *Ibidem*, fojas 385 a 387.

<sup>4</sup> *Ibidem*, fojas 1529 a 1531.

<sup>5</sup> *Ibidem*, fojas 1532 a 1548.

<sup>6</sup> Amparo en Revisión \*\*\*\*\* , fojas 2 a 139.

<sup>7</sup> *Ibidem*, fojas 218 y 219.

<sup>8</sup> *Ibidem*, fojas 227 a 241.

<sup>9</sup> *Ibidem*, foja 251.

**Resolución del tribunal colegiado.** En sesión de 4 de mayo de 2018, el tribunal Colegiado mencionado resolvió **carecer de competencia legal para conocer del recurso de revisión** respecto del tema de invasión de esferas competenciales de un Estado a la Federación, por lo que ordenó la remisión de los autos, sus anexos así como el recurso de revisión adhesiva a este máximo Tribunal para que asumiera su competencia para conocer de los mismos<sup>10</sup>.

**Solicitud de reasunción de competencia.** El 19 de septiembre de 2018, esta Segunda Sala resolvió reasumir su competencia para conocer del amparo en revisión \*\*\*\*\* del índice del Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Séptima Región en Acapulco, Guerrero.

**Trámite del amparo en revisión.** Mediante acuerdo de 10 de octubre de 2018, el Presidente de este Alto Tribunal tuvo por recibidos los autos y registró el toca con el número de expediente 888/2018, asimismo este Máximo Tribunal se declaró competente para conocer de los recursos de revisión principal y adhesiva que hacen valer las recurrentes y la quejosa<sup>11</sup>.

**Avocamiento.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se avocó al conocimiento del asunto por acuerdo de 30 de octubre de 2018, dictado por el Presidente de la misma, quien ordenó se remitiera el expediente a la Ponencia del Ministro Alberto Pérez Dayán<sup>12</sup>.

**TERCERO. Aspectos procesales. Competencia.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer del presente asunto<sup>13</sup>.

**CUARTO. Oportunidad.** No será necesario analizar la oportunidad de la interposición de los recursos de revisión principal y adhesivo, en virtud de que el tribunal colegiado del conocimiento ya se pronunció al respecto<sup>14</sup>.

**QUINTO. Legitimación.** No se analizará la legitimación de los recursos de revisión principal y adhesivo<sup>15</sup>, en razón de que el tribunal colegiado del conocimiento concluyó que se interpusieron por parte legítima.

---

<sup>10</sup> *Ibidem*, fojas 260 a 273.

<sup>11</sup> Toca del Amparo en Revisión 888/2018, fojas 234 a 236.

<sup>12</sup> *Ibidem*, foja 283.

<sup>13</sup> De conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 83, de la Ley de Amparo; 11, fracción V, y 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con los Puntos Primero y Tercero del Acuerdo General 5/2013, del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de dos 2013; toda vez que se interpone en contra de una sentencia dictada por un juez de Distrito en un juicio de amparo indirecto en el que se planteó la inconstitucionalidad los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, fracción II, 22, fracción II, 23, fracción II y del 24 al 36, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

<sup>14</sup> Amparo en revisión 557/2017, fojas 218, 219 y 242.

<sup>15</sup> *Ídem*.

**SEXTO. Procedencia.** Los recursos de revisión principal y adhesivo son procedentes<sup>16</sup>.

**SÉPTIMO. Cuestiones necesarias para resolver el asunto.**

A continuación se hace referencia a los conceptos de violación, la sentencia recurrida y los agravios hechos valer en el recurso de revisión principal.

**Demanda de amparo.** La quejosa formuló 32 conceptos de violación en los que planteó la inconstitucionalidad los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, fracción II, 22, fracción II, 23, fracción II, y del 24 al 36, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas; los argumentos respectivos se sintetizarán en el apartado de estudio correspondiente cuando sea necesario.

**Sentencia recurrida.** En el **considerando cuarto**, el juez de Distrito desestimó la causal de improcedencia aducida por el Director de Fiscalización y Subsecretario de Ingresos, ambos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Zacatecas, relativa a que la solicitante de amparo no acreditó su interés jurídico. Ello, en atención a que la quejosa sí acreditó la extracción de agua del subsuelo y, debido a la actividad que desempeña, la emisión de gases a la atmósfera, ubicándose en el supuesto de los artículos reclamados.

En el **considerando quinto**, el juzgador llevó a cabo el estudio de los conceptos de violación esgrimidos, donde la quejosa sostuvo que son inconstitucionales los artículos reclamados que prevén los impuestos ecológicos, porque son violatorios de lo que establecen los numerales 14 y 16, en relación con el 73, fracciones XXIX, apartado 2, y XXX, de la Constitución, al invadir la esfera de facultades reservadas al Congreso de la Unión.

Al respecto, declaró esencialmente fundados los motivos de disenso y suficientes para conceder la protección constitucional solicitada contra la discusión, aprobación y promulgación, en los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, fracción II, 23, fracción II, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35 y 36 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, que prevén el impuesto ecológico.

Para ello, transcribió los preceptos tildados de inconstitucionales de donde advirtió los elementos del tributo cuestionado: objeto, sujeto, base, cuota y época de pago; y, una vez hecho lo anterior, apuntó que en 2 de sus

---

<sup>16</sup> En virtud de que se interponen contra una sentencia dictada en la audiencia constitucional por un juez de Distrito en la que se analizó la constitucionalidad los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, fracción II, 22, fracción II, 23, fracción II y del 24 al 36, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas. De modo que se surten los extremos del punto tercero, en relación con el segundo, fracción III, del Acuerdo General Plenario 5/2013.

elementos esenciales la norma impugnada invade la competencia de la Federación para legislar tanto en materia de impuestos, como en materia de ecología, al establecer **el objeto 1) y los sujetos 2)** del impuesto en estudio, pues:

[...] la emisión de sustancias contaminantes que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo y agua en el territorio del estado, y que la base gravable del impuesto sea la zona afectada por sustancias contaminantes resultantes de actividades realizadas en ramas de la industria y por empresas cuya regulación se encuentra expresamente reservada al Congreso de la Unión.

Asimismo, refirió que:

Es del común conocimiento que las actividades conllevan a la emisión de sustancias contaminantes, que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo y aguas en el territorio del estado, sin que se establezca un registro de contaminantes, dado que así no existe motivo alguno que justifique [que] la base gravable del impuesto sea la zona afectada por la sustancias de contaminantes pues se trata de una situación que no refleja efectivamente el grado de contaminación emitido por los contribuyentes, pues se trata de una consecuencia de la actividad gravada que además no puede atribuirse con certeza a los contribuyes, ya que la regulación se encuentra expresamente reservada al Congreso de la Unión, resulta inconcuso que los preceptos legales reclamados invaden la facultad exclusiva de la Federación para imponer contribuciones en materia de ecología.

En mérito de lo anterior, concedió el amparo a la quejosa para el efecto de que la autoridad en razón de sus funciones esté vinculada a dar cumplimiento a la ejecutoria, no le aplique, en lo presente ni en lo futuro, los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, fracción II, 23, fracción II, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 34, 35 y 36 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, hasta en tanto no sean reformados los citados numerales.

En consecuencia del estudio realizado, el **único** resolutivo de la sentencia fue **conceder** el amparo a la quejosa.

### **OCTAVO. Actualización de causal de improcedencia advertida de oficio.**

En el asunto que se examina se actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII<sup>17</sup>, de la Ley de Amparo, dado que respecto a los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, la quejosa no acreditó su interés jurídico para impugnarlos.

---

<sup>17</sup> “**Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

[...]

**XII.** Contra actos que no afecten los intereses jurídicos o legítimos del quejoso, en los términos establecidos en la fracción I del artículo 5o de la presente Ley, y contra normas generales que requieran de un acto de aplicación posterior al inicio de su vigencia;

[...]”.

Si bien es cierto que la peticionaria de amparo en el capítulo de actos reclamados de su demanda de amparo no señaló como tales a los invocados numerales, no menos resulta también que en los conceptos de violación cuarto, sexto y décimo primero, formuló argumentos contra los artículos 6 al 36, 8 al 34 y 6 y 8, respectivamente, de manera que atendiendo al principio de análisis integral del libelo de amparo, se deben de tener como actos reclamados. Apoya este aserto la jurisprudencia 2a./J. 55/98<sup>18</sup>.

Los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, establecen, respectivamente, lo siguiente:

[...]

**Del Impuesto por Remediación Ambiental  
en la Extracción de Materiales**

**DEL OBJETO**

**Artículo 8.** Es objeto de este impuesto la extracción del suelo y subsuelo de materiales que constituyan depósitos de igual naturaleza a los componentes de los terrenos, aun y cuando constituyan vetas, mantos o yacimientos tales como: agregados pétreos, andesita, arcillas, arena, caliza, cantera, caolín, grava, riolita, rocas, piedras y sustrato o capa fértil.

Para efectos de este artículo la extracción deberá realizarse por medio de trabajos a cielo abierto en el territorio del Estado.

En ningún momento se considerarán objeto de este impuesto los minerales o sustancias a que hace referencia el artículo 4 de la Ley Minera.

Para efectos de este artículo se entiende como:

**I. Agregados Pétreos:** los materiales granulares sólidos inertes que se emplean en los firmes de las carreteras con o sin adición de elementos activos y con granulometrías adecuadas; se utilizan para la fabricación de productos artificiales resistentes, mediante su mezcla con materiales aglomerantes de activación hidráulica (cementos, cales, entre otros) o con ligantes asfálticos; y

**II. Rocas:** el granito, la roca volcánica, el mármol, el ónix, roca travertino, rocas sedimentarias y demás rocas para la construcción.

**DE LOS SUJETOS**

**Artículo 9.** Son sujetos del pago de este impuesto las personas físicas, las personas morales o unidades económicas que dentro del territorio del Estado extraigan del suelo y subsuelo materiales que constituyan depósitos de igual o semejante naturaleza a los componentes del terreno, tales como: agregados pétreos, andesita, arcillas, arena, caliza, cantera, caolín, grava, riolita, rocas, piedras y sustrato o capa fértil.

**DE LA BASE**

---

<sup>18</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VIII, agosto de 1998, página 227, de rubro: “ACTOS RECLAMADOS. DEBE ESTUDIARSE ÍNTEGRAMENTE LA DEMANDA DE AMPARO PARA DETERMINARLOS”.

## AMPARO EN REVISIÓN 888/2018

**Artículo 10.** La base para el cálculo de este impuesto será el volumen de metros cúbicos de material extraído en términos del artículo anterior.

### DE LAS CUOTAS

**Artículo 11.** El impuesto a que se refiere este capítulo se causará por cada metro cúbico que se extraiga de los materiales objeto de la contribución con base en el tipo de material extraído y las cuotas siguientes:

MATERIAL	CUOTA
Agregados Pétreos	\$ 24.11
Andesita	\$ 35.72
Arcillas	\$ 14.50
Arena	\$ 17.59
Caliza	\$ 15.56
Cantera	\$ 18.29
Caolín	\$ 456.01
Grava	\$ 11.25
Riolita	\$ 24.64
Rocas	\$ 399.67
Piedras y sustrato o capa fértil	\$ 11.25

### DEL PAGO

**Artículo 12.** Los contribuyentes sujetos de este impuesto, efectuarán sus pagos, a más tardar el día 17 del mes siguiente a que realicen u ocurran las actividades a que se refiere el artículo 8 de esta Ley, mediante declaración que presentarán en las formas y medios autorizados por la Secretaría, según lo dispuesto en el Código.

Los contribuyentes deberán proporcionar la información que se les solicite en las formas que al efecto apruebe la Secretaría.

### DE LAS OBLIGACIONES

**Artículo 13.** Son obligaciones de los contribuyentes de este impuesto, además de las establecidas en el Código, las siguientes:

Las personas físicas y morales o unidades económicas que para efecto de impuestos federales tengan su domicilio fiscal en otras entidades, pero que realicen las actividades a que se refiere este capítulo, deberán registrar como domicilio fiscal estatal, el lugar en donde se originen sus actos;

Presentar las declaraciones del impuesto y enterar y pagar el impuesto correspondiente en la forma y los términos previstos en esta sección;

Registrarse o empadronarse en la oficina recaudadora que corresponda al lugar de la ubicación de los terrenos explotados;

Llevar un libro de registros de extracción en el que se hará constar diariamente la cantidad en metros cúbicos de material que se extraiga del suelo y subsuelo;

Presentar los avisos, datos, documentos e informes que les soliciten las autoridades fiscales en relación con este impuesto, dentro de los plazos y en los lugares señalados al efecto;

Poner a disposición de las autoridades competentes, para los efectos del ejercicio de sus facultades de comprobación, los informes, documentos, registros y comprobantes que le sean solicitados, en relación con la determinación y pago de este impuesto, así como del resto de las obligaciones a su cargo en términos del presente Capítulo; y

Las demás que señale la ley y los ordenamientos fiscales aplicables.



[...]

Ahora, como se vio, la quejosa combatió en amparo, entre otros, los citados preceptos de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, a partir de su entrada en vigor, esto es, como normas autoaplicativas, ofreciendo en el juicio constitucional de origen las siguientes probanzas a efecto de acreditar su interés jurídico:

1. Documental pública consistente en el instrumento público número \*\*\*\*\* de 2 de febrero de 2016, otorgado ante la fe de la licenciada \*\*\*\*\* , titular de la Notaría \*\*\*\*\* de la Ciudad de México, con el que se acredita el poder general para pleitos y cobranzas otorgado por la quejosa al suscrito.

2. Documental pública consistente en las escrituras públicas números \*\*\*\*\*; \*\*\*\*\*; \*\*\*\*\* y \*\*\*\*\* , mediante las cuales se hace constar la propiedad de la planta de la quejosa.

3. Documentales públicas consistentes en copias certificadas de 13 títulos de concesión para extraer agua subterránea, otorgados por la Comisión Nacional del Agua, según las resoluciones y títulos siguientes:

- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*
- \*\*\*\*\*

4. Documentales privadas consistentes en original de los Informes trimestrales de extracción de agua subterránea y declaración de derechos correspondiente, de 27 de abril, 27 de julio, 28 de octubre de 2016, así como de 30 de enero de 2017.

5. Documental pública consistente en original con firma electrónica del permiso de descarga de agua residual tratada otorgado por la Comisión Nacional del Agua, al amparo de la resolución \*\*\*\*\*.
6. Documental pública consistente en copias certificadas de los recibos de pago efectuados al Municipio de Calera de Víctor Rosales, por concepto de disposición de residuos en el relleno sanitario correspondiente al periodo de enero a diciembre de 2016.
7. Documental pública consistente en copia certificada del Reporte de Resultados sobre el análisis de las emisiones de calderas –en particular, para depósito y almacenamiento de residuos–.
8. Documental pública consistente en la resolución de 20 de mayo de 2016 emitida por la Comisión Nacional del Agua, mediante la cual se informa la conclusión del procedimiento fiscalizado que se practicó a la quejosa por uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, relativos al ejercicio 2014 y primer semestre de 2015.
9. Documental pública consistente en la escritura pública número \*\*\*\*\*, pasada ante la fe del Notario Público número \*\*\*\*\* del Estado de Zacatecas, licenciado Fernando Castañeda Ibarra, mediante el cual se hizo constar el contrato de cesión de derechos de forma parcial y con carácter definitivo a título gratuito, un volumen de \*\*\*\*\* metros cúbicos anuales de agua en favor del Municipio de Calera de Víctor Rosales.
10. Documental pública consistente en el "Certificado de Industria Limpia" emitido por la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, expedido el 19 de abril de 2016.
11. Documental pública consistente en el "Certificado de Excelencia Ambiental" emitido por la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente, expedido en junio de 2016.
12. Documental pública consistente en copia certificada del Informe trimestral de las concentraciones promedio diaria y mensual de los parámetros de calidad del agua residual tratada y declaración de derechos correspondiente, de 27 de abril de 2016.
13. Documental pública consistente en original y anexos de la carta mediante la cual \*\*\*\*\* asume y acepta expresamente la obligación solidaria por la quejosa y por la cantidad de \*\*\*\*\*.

14. Documentales consistentes en diversas notas periodísticas que se relacionan con todos los antecedentes y conceptos de violación hechos valer con el escrito inicial de demanda, en suma demuestran la procedencia de esa demanda, de la suspensión provisional y definitiva solicitada, así como la inconstitucionalidad de los artículos reclamados de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

15. Documentales consistentes en registros, comprobantes, resultados de laboratorio y bitácoras.

16. Documental consistente en el permiso \*\*\*\*\* emitido por la Dirección de Desarrollo Económico y Social del Municipio de Calera de Víctor Rosales para el depósito de residuos.

Los citados medios de convicción fueron valorados por el juez de primer grado para desestimar la causal de improcedencia alegada por las autoridades responsables, relativa a que la quejosa no ostentaba interés jurídico para impugnar los referidos preceptos. Ello, porque a criterio del juez de amparo, la quejosa acreditó desempeñar una actividad de producir explotar (sic) cervezas, envases y demás artículos complementarios, en la fábrica con sus anexos o departamentos y agencias que tiene establecidos dentro y fuera de la ciudad, que con motivo de ello las normas reclamadas implican **la extracción y descarga de agua en depósitos ubicados dentro del territorio de Zacatecas, así como la emisión de gases a la atmósfera del estado.**

No obstante lo expuesto, cabe señalar que el juez de amparo **en ningún momento se pronunció respecto al impuesto por remediación ambiental en la extracción de materiales**, contenido en los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, por lo que este Alto Tribunal considera que, al margen de que la quejosa formulara conceptos de violación con ellos y los haya impugnado a partir de su entrada en vigor, es decir, como autoaplicativos, se encontraba obligada a acreditar su interés jurídico, pues de otra forma no se satisface un requisito de procedibilidad imprescindible de la acción de amparo e impide emitir un pronunciamiento en cuanto al fondo del asunto.

Así, los enlistados medios de convicción ofrecidos por la peticionaria de amparo no son idóneos para acreditar su interés jurídico para impugnar los señalados numerales por su sola entrada, ya que no comprueba que se haya ubicado en alguno de los supuestos relativos a la extracción del suelo y subsuelo de materiales que constituyan depósitos de igual naturaleza que los

componentes de los terrenos, aun cuando constituyan una serie de elementos relacionados con ellos, que es precisamente lo que grava el mencionado tributo.

Por tanto, si la quejosa no acreditó su interés jurídico para impugnar los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, a partir de su entrada en vigor, esto es, como autoaplicativos, entonces no es posible emprender su estudio de constitucionalidad.

En consecuencia, con fundamento en el artículo 63, fracción V, de la Ley de Amparo, lo procedente es sobreseer en el juicio respecto a los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas vigente en 2017, al no haberse acreditado el acto de aplicación que legitimara a la quejosa a impugnarlos en el juicio de amparo.

Así, la litis en el presente asunto únicamente versa por lo que se refiere a los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33 y 34 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas vigente en 2017, a los que se hará referencia en esta ejecutoria como a los preceptos reclamados o expresiones similares.

Los preceptos reclamados establecen lo siguiente:

**LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE ZACATECAS.**

**TÍTULO PRIMERO  
GENERALIDADES**

**CAPÍTULO ÚNICO**

**Artículo 1.** La presente Ley es de orden público y tiene por objeto regular los ingresos que la Hacienda Pública Estatal tiene derecho a percibir para atender los gastos y cumplir las obligaciones de gasto público en su administración, organización y prestación de servicios públicos.

En la Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas se establecerán los ingresos que anualmente se proyectan percibir conforme a las contribuciones, productos y aprovechamientos que se establecen en la presente Ley.

**Artículo 2.** Para efectos de esta Ley se entenderá como:

I. Aprovechamientos: los señalados y definidos como tal en el Código;

II. Base gravable: es el monto gravable sobre el cual se determina el pago del impuesto;

III. Base seca: al terreno sin agua o líquidos, que se hubieran añadido ya sea por medios naturales o artificiales;

IV. Código: al Código Fiscal del Estado de Zacatecas y sus Municipios;

V. Contribuciones: aquellas señaladas y definidas conforme a la clasificación a que hace referencia el Código;

- VI.** Cuota: cantidad de dinero que se pagará para cubrir una contribución;
- VII.** Estado: al Estado de Zacatecas y su delimitación territorial en términos del artículo 8 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas;
- VIII.** Estímulo: beneficio económico que se otorga a aquellos contribuyentes que se ubiquen en los supuestos previstos en esta Ley;
- IX.** Fuentes fijas: son las fuentes industriales estacionarias que generan emisiones desde puntos estacionarios (por ejemplo, chimeneas o respiraderos).
- X.** Ley de Hacienda: Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas;
- XI.** Objeto: es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto;
- XII.** Productos: los señalados y definidos como tal en el Código;
- XIII.** Secretaría: la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Zacatecas;
- XIV.** Sujeto o sujetos: personas físicas, personas morales y cualquier entidad económica que conforme a la ley se encuentren ubicadas en las hipótesis de ley como obligadas al pago de contribuciones;
- XV.** Tasa o Tarifa: es la cantidad de dinero que se deberá de pagar por concepto de un impuesto en específico a cargo del sujeto; y
- XVI.** Unidades Económicas: las empresas, las sucesiones, los fideicomisos y las asociaciones en participación a que se refiere la Ley General de Sociedades Mercantiles o cualquiera otra forma de asociación, que realicen los actos y actividades previstos como supuestos causa de los impuestos establecidos en esta Ley, que no se encuentre reconocida como persona jurídica conforme a la legislación civil del estado.

**Artículo 3.** En lo no previsto en la Ley de Hacienda se aplicarán, de manera supletoria, las disposiciones contenidas en la legislación fiscal de la Entidad y las disposiciones del derecho común vigentes en el Estado, que no sean contrarias a la naturaleza del derecho fiscal.

Las infracciones cometidas a las disposiciones contenidas en la presente Ley serán sancionadas de conformidad con el Código.

**Artículo 4.** El pago de los impuestos previstos en la Ley de Hacienda se realizará en la forma y términos previstos en el artículo 32 del Código.

Para la determinación y pago de las contribuciones con sus accesorios, las cantidades correspondientes se ajustarán al múltiplo de pesos más próximo, inferior o superior, según corresponda.

**Artículo 5.** Las obligaciones a que hace referencia esta Ley deberán cumplirse por los sujetos de las contribuciones con independencia de las demás obligaciones que establezcan otras disposiciones fiscales federales o estatales aplicables en materia fiscal o administrativa.

## TÍTULO SEGUNDO DE LOS IMPUESTOS

### CAPÍTULO PRIMERO Impuestos Ecológicos

#### SECCIÓN I

### Generalidades

**Artículo 6.** El objetivo y finalidad de estos impuestos es que la Hacienda Pública del Estado cuente con recursos que le permitan atender su obligación a la protección de la salud y a un medio ambiente sano para la población, de conformidad con lo establecido por los artículos 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 30 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, a través del establecimiento de figuras impositivas que al mismo tiempo incentiven cambios en la conducta de los sujetos obligados para que favorezcan a la salud pública.

**Artículo 7.** Para efectos de este Capítulo serán aplicables de manera supletoria el Código de Biodiversidad del Estado de Zacatecas y demás disposiciones vigentes en el Estado en materia de derecho al medio ambiente, que no sean contrarias a la naturaleza del derecho fiscal.

[...]

### SECCIÓN III

#### De la Emisión de Gases a la Atmósfera

##### DEL OBJETO

**Artículo 14.** Son objeto de este impuesto las emisiones a la atmósfera de determinadas sustancias generadas en los procesos productivos que se desarrollen en el Estado y que afecten el territorio del mismo.

Para los efectos de este impuesto se considera emisión a la atmósfera, la expulsión directa o indirecta de bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluoro-carbonos, perfluorocarbonos y hexafluoruro de azufre, ya sea unitariamente o de cualquier combinación de ellos que afecten la calidad del aire, los componentes de la atmósfera y que constituyen gases de efecto invernadero que impactan en deterioro ambiental por provocar calentamiento global.

##### DE LOS SUJETOS

**Artículo 15.** Son sujetos y están obligados al pago de este impuesto, las personas físicas, las personas morales y las unidades económicas residentes en el Estado o los residentes fuera del Estado, que tengan instalaciones o fuentes fijas en las que se desarrollen las actividades que determinan las emisiones a la atmósfera gravadas por este impuesto en el territorio del Estado.

También quedan comprendidos como sujetos de este impuesto, la Federación, el Estado y los Municipios, los organismos descentralizados federales, estatales y municipales, las empresas de participación estatal mayoritaria de carácter federal y estatal, las empresas de participación municipal mayoritaria, los fideicomisos constituidos por dependencias y entidades de la administración pública federal, por el Estado y por los Municipios, así como las personas de derecho público con autonomía derivada de la Constitución Federal o del Estado.

##### DE LA BASE

**Artículo 16.** Es base de este impuesto la cuantía de carga contaminante de las emisiones gravadas que se realicen desde la o las instalaciones o fuentes fijas expresadas en toneladas.

Para la determinación de la base gravable, el contribuyente la realizará mediante medición o estimación directa de las emisiones que genere y, en su caso, se tomará como referencia el último Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, así como de los reportes de emisiones del Registro Estatal de Emisiones a cargo de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente.

Para la determinación de las toneladas emitidas, el contribuyente realizará la conversión de los gases establecidos en el artículo 14 de esta Ley en Bióxido de Carbono (CO<sub>2</sub>), multiplicando la tonelada del tipo de gas emitido por el factor relacionado conforme a la tabla siguiente:

GASES EFECTO INVERNADERO	COMPOSICIÓN MOLECULAR	EQUIVALENCIA CO <sub>2</sub>
Bióxido de carbono	CO <sub>2</sub>	1
Metano	CH <sub>4</sub>	23
Óxido nitroso	N <sub>2</sub> O	296
Hidrofluoro-carbonos	HFC-23	12,000
	HFC-125	3,400
	HFC-134a	1,300
	HFC-152a	120
	HFC-227ea	3,500
	HFC-236fa	9,400
Perfluoro-carbonos	HFC-4310mee	1,500
	CF <sub>4</sub>	5,700
	C <sub>2</sub> F <sub>6</sub>	11,900
	C <sub>4</sub> F <sub>10</sub>	8,600
Hexafluoro de azufre	C <sub>6</sub> F <sub>14</sub>	9,000
	SF <sub>6</sub>	22,200

#### DE LA CUOTA

**Artículo 17.** El impuesto se causará en el momento que los contribuyentes realicen emisiones a la atmósfera, gravadas por este impuesto que afecten el territorio del Estado, aplicando una cuota impositiva por el equivalente a 250 pesos por tonelada emitida de bióxido de carbono o la conversión del mismo, establecida en el artículo anterior.

#### DEL PAGO

**Artículo 18.** A cuenta de este Impuesto se harán pagos provisionales mensuales, que se presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente que corresponda al mismo, mediante los formularios que para esos efectos apruebe y publique la Secretaría.

Asimismo, se deberá presentar una declaración anual por este Impuesto a más tardar el último día hábil del mes de marzo del siguiente año del ejercicio de que se trate, en la que se podrán acreditar los pagos provisionales mensuales efectivamente pagados de este impuesto del ejercicio que corresponda.

Lo anterior se establece, sin perjuicio de las multas, responsabilidades o sanciones que establezcan las disposiciones jurídicas aplicables en materia de equilibrio ecológico y protección al ambiente, u otras responsabilidades penales, civiles o administrativas y demás disposiciones que resulten aplicables por el riesgo de pérdida de vida humana, así mismo por deterioro que causa a la salud pública y el daño al ambiente.

#### DE LAS OBLIGACIONES

**Artículo 19.** Los contribuyentes estarán obligados a presentar aviso de inscripción ante la Secretaría y llevar un Libro Registro de Emisiones Contaminantes, que estará a disposición de la Secretaría y de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente del Gobierno del Estado de Zacatecas, para efectos de la gestión del mismo y como medio de control, vigilancia y seguimiento del cumplimiento de la normativa medioambiental.

En el Libro Registro de Emisiones Contaminantes se consignarán los datos siguientes:

## AMPARO EN REVISIÓN 888/2018

- I. Volumen y tipología del combustible, así como materias primas consumidas y/o producidas;
- II. Composición química básica del combustible consumido y/o producido;
- III. Cálculo de las emisiones a la atmósfera realizado en cumplimiento de lo dispuesto en la presente Ley;
- IV. En su caso, datos de concentración resultantes de los monitores o mecanismos de control o de medición instalados; y
- V. Cualquier otro que se establezca mediante publicación reglamentaria por parte de la Secretaría o de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente.

### SECCIÓN IV De la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua

#### DEL OBJETO

**Artículo 20.** Es objeto de este impuesto la emisión de sustancias contaminantes, que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio del Estado.

#### DEL SUJETO

**Artículo 21.** Son sujetos de este impuesto las personas físicas, las personas morales, así como las unidades económicas que en el territorio del Estado, independientemente del domicilio fiscal del contribuyente, bajo cualquier título, por sí mismas o a través de intermediarios, realicen los actos o actividades establecidas en el artículo anterior.

#### DE LA BASE GRAVABLE

**Artículo 22.** Es base de este impuesto la cantidad en metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados, según corresponda, con sustancias contaminantes que se emitan o se viertan desde la o las instalaciones o fuentes fijas, expresadas en:

I. Para suelo y subsuelo, en la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, obtenidos de muestras que se realicen conforme a las Normas Oficiales Mexicanas en cada cien metros cuadrados de terreno, de acuerdo con lo siguiente:

a) Suelos contaminados por hidrocarburos:

Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012: "Límites máximos permisibles de hidrocarburos en suelos y lineamientos para el muestreo en la caracterización y especificaciones para la remediación".

Contaminante	Cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno.
Benceno	6
Tolueno	40
Etilbenceno	10
Xilenos (suma de isómeros)	40
Benzo[a]pireno	2
Dibenzo[a,h]antraceno	2
Benzo[a]antraceno	2
Benzo[b]fluoranteno	2
Benzo[k]fluoranteno	8
Indeno (1,2,3-cd)pireno	2



**b)** Suelos contaminados por: arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio.

Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004: “Que establece criterios para determinar las concentraciones de remediación de suelos contaminados por arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio”.

Contaminante	Cantidad en miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno.
Arsénico	22
Bario	5400
Berilio	150
Cadmio	37
Cromo Hexavalente	280
Mercurio	23
Níquel	1600
Plata	390
Plomo	400
Selenio	390
Talio	5,2
Vanadio	78

**II.** Para agua en miligramos en litros, que se presenten por cada metro cúbico, con base en lo siguiente:

Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por litro por cada metro cubico de agua, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-001-SEMARNAT-1996: “Que establece los límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas residuales en aguas y bienes nacionales”

**a)** Contaminantes en aguas residuales básicos:

Contaminante	Cantidad de miligramos por litro, por metro cúbico
Grasas y Aceite	25
Sólidos Suspendidos Totales	60
Demanda Bioquímica de Oxígeno 5	60
Nitrógeno Tota	25
Fósforo Total	10

**b)** Contaminantes en aguas residuales, ocasionado por metales pesados y cianuros:

Contaminante	Cantidad de miligramos por litro, por metro cúbico
Arsénico	0.1
Cadmio	0.1
Cianuro	1
Cobre	4
Cromo	0.5
Mercurio	0.005
Níquel	2
Plomo	0.2
Zinc	10

Para efectos de esta Sección, se entenderá que los valores presentados en este artículo representan una unidad de contaminantes en metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados según corresponda.

### DE LA CUOTA

**Artículo 23.** El impuesto se causará aplicando los equivalentes y cuotas siguientes:

I. Suelo y subsuelo: una cuota impositiva por el equivalente a 25 pesos por cada cien metros cuadrados afectados con las sustancias contaminantes señaladas en el artículo 22 fracción I de esta Ley; y

II. Agua: Contaminantes en aguas residuales básicos y en aguas residuales, ocasionado por metales pesados y cianuros, una cuota impositiva por el equivalente a 100 pesos por cada metro cúbico afectado con las sustancias contaminantes señaladas en el artículo 22 fracción II de esta Ley.

**Artículo 24.** Si el suelo, subsuelo o agua fueron contaminados con dos o más sustancias de las mencionadas en este artículo la cuota se pagará por cada contaminante.

Asimismo por los excedentes en contaminantes en miligramos por kilogramo, base seca, que se presente por cada cien metros, se deberá aplicar una cuota de 25 pesos por cada unidad de medida entera o fracción adicional de contaminantes.

Asimismo por los excedentes en contaminantes en miligramos en litro que se presenten por metro cúbico, se deberá aplicar una cuota de 100 pesos por cada unidad de medida entera o fracción adicional de contaminantes.

### DEL PAGO

**Artículo 25.** El pago de este impuesto deberá efectuarse mediante declaración mensual, dentro de los primeros diecisiete días naturales del mes siguiente al que corresponda dicha declaración, en cualquier oficina recaudadora de rentas de la Secretaría o en la forma y términos que se establezcan en el Código, utilizando las formas aprobadas para tal efecto.

### DE LAS OBLIGACIONES

**Artículo 26.** Los contribuyentes sujetos al pago del Impuesto por la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua a que se refiere esta Sección, deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

I. Presentar aviso de inscripción ante la Secretaría;

II. Llevar un registro específico de las sustancias contaminantes mencionadas en esta Sección, que sean adquiridas y utilizadas en los procesos de producción, su uso y destino, así como las cantidades que en estado físico sólido, semisólido o líquido se emitieron al suelo, subsuelo o agua; y

III. Realizar las pruebas mensuales de muestreo previstas en las Normas Oficiales Mexicanas establecidas en el artículo 22 de esta Ley.

**Artículo 27.** Para determinar la base gravable las autoridades fiscales podrán considerar:

I. Los libros y registros sea cual fuera su denominación, que los sujetos obligados al pago del impuesto deban llevar conforme a las disposiciones legales sean de carácter fiscal, mercantil o para dar cumplimiento a las Normas Oficiales Mexicanas en materia de ecología y medio ambiente; y

II. Cuando no sea posible determinar la base gravable en los términos de la fracción anterior, las autoridades fiscales podrán estimar el Impuesto por la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua, a partir de las Manifestaciones de Impacto Ambiental, Cédulas de Operación Anual y demás documentos de carácter ambiental que los contribuyentes se encuentren obligados a presentar ante la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales, así como ante la Secretaría de Agua y Medio Ambiente del Estado, correspondiente al último ejercicio fiscal que se hubieran presentado.

**SECCIÓN V**  
**Del Impuesto al Depósito o**  
**Almacenamiento de Residuos**

**DEL OBJETO**

**Artículo 28.** Es objeto de este impuesto el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, situados en el Estado.

Para efectos de esta Sección se considera residuo cualquier material generado en los procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó.

**DE LOS SUJETOS**

**Artículo 29.** Son sujetos de este impuesto las personas físicas y morales, así como las unidades económicas sean o no residentes en el Estado, generadoras del residuo y que por sí mismas o a través de intermediarios depositen o almacenen residuos en vertederos públicos o privados.

**DE LA BASE**

**Artículo 30.** Es base gravable para este impuesto la cantidad en tonelada de residuos depositados o almacenados en vertederos públicos o privados, situados en el Estado que sea generados durante un mes de calendario o fracción del mismo.

**DE LA CUOTA**

**Artículo 31.** El impuesto al depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privado se causará aplicando una cuota de 100 pesos por tonelada de residuos depositados o almacenados en vertederos públicos o privados.

**DEL PAGO**

**Artículo 32.** El impuesto determinado deberá ser enterado mensualmente por las personas físicas y morales, así como las unidades económicas dentro de los primeros diecisiete días del mes siguiente a su vencimiento.

**DE LAS OBLIGACIONES**

**Artículo 33.** Los contribuyentes sujetos al pago del Impuesto originado por el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados a que se refiere esta Sección, deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

I. Presentar aviso de inscripción ante la Secretaría; y

II. Llevar un registro específico de los residuos en el que se identifique la cantidad en toneladas y el lugar de depósito o almacenamiento, así el señalamiento de si fue depositado o almacenado en un vertedero público o privado y su ubicación.

**Artículo 34.** Para determinar la base gravable las autoridades fiscales podrán considerar:

I. Los libros y registro sea cual fuera su denominación, que los sujetos obligados al pago del impuesto deban llevar conforme a las disposiciones legales sean de carácter fiscal, mercantil o para dar cumplimiento a las normas en materia de ecología y medio ambiente; y

II. Cuando no sea posible determinar la base gravable en los términos de la fracción anterior las autoridades fiscales podrán estimar la cantidad de los residuos depositados o almacenados las cantidades de los mismos conforme a la información que se obtenga de otras autoridades, terceros, estudios científicos o tecnológicos, considerando el tipo de actividades realizadas por el contribuyente y la producción o venta del periodo en el que se causó la contribución.

### SECCIÓN VI Estímulos y Destino de los Impuestos

**Artículo 35.** Para efectos de lo establecido en las Secciones III, IV y V de este Capítulo, cuando exista una disminución de los contaminantes objeto de los impuestos y esta sea equivalente a un 20 por ciento o más entre un año fiscal y otro, se efectuará una reducción en un 20 por ciento del impuesto que le corresponda pagar en el ejercicio inmediato siguiente en el que se observe la disminución.

Para la procedencia del estímulo, los contribuyentes deberán acreditar ante la Secretaría, las reducciones efectivas a través de la documentación que contable y jurídicamente sea procedente.

**Artículo 36.** Los ingresos que se obtengan de la recaudación de los Impuestos establecidos en este Capítulo, se destinarán prioritariamente, a las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico e incluirán las de coinversión con el Gobierno Federal o algún otro mecanismo financiero que permita potenciar estos recursos, en los rubros siguientes:

I. Obras, infraestructura y operación de los servicios de salud;

II. Obras, infraestructura, mejoramiento, restauración o remediación del equilibrio ecológico;

III. Acciones estatales de inspección y vigilancia de fuentes fijas de contaminantes y de cumplimiento de las disposiciones ambientales aplicables;

IV. Desastres Naturales, contingencias ambientales, sequías, ciclones, sismos, entre otros;

V. Generación de proyectos para desarrollo sustentable y sostenible;

VI. Vivienda, para reubicación de los habitantes de zonas de riesgo; y

VII. Así como a las materias a que hace referencia la fracción II del artículo 8 de la Ley General de Cambio Climático.

[...]

**NOVENO. Estudio de fondo.** En la medida en que el juez de amparo concedió la tutela federal a la quejosa contra los preceptos reclamados, la ruta metodológica a seguir para el examen de los agravios formulados implica determinar si existe o no invasión de esferas competenciales reservadas al

Congreso de la Unión por parte la Legislatura del Estado de Zacatecas, al establecer los impuestos impugnados, de manera que solo en caso de que no sea así, se procederá al estudio tanto de los agravios formulados en la revisión adhesiva como de los conceptos de violación que se dejaron de analizar por el juez de primer grado.

**INVASIÓN DE ESFERAS COMPETENCIALES RESERVADAS A LA  
FEDERACIÓN**  
**SÍNTESIS DE LOS AGRAVIOS**

Tanto la Legislatura del Estado de Zacatecas como el Gobernador de dicha Entidad Federativa, a través de sus respectivos representantes, en sus recursos de revisión formulan consideraciones previas a sus agravios, relativas al marco normativo que rige la emisión de los preceptos impugnados; el diseño del sistema tributario; la intensidad del escrutinio en materia tributaria; la razonabilidad de la implementación de los impuestos y las facultades con las que cuenta para tal efecto.

La citada Legislatura en su **primer agravio**, que en realidad es el único, aduce que la sentencia recurrida infringe los principios de exhaustividad y congruencia, ya que no se encuentra apegada a derecho, pues fue emitida en contravención a la Constitución, en particular a los artículos 4, 24, 28 y 73, fracción XXIX-G.

Lo anterior, porque es necesario se efectúe una interpretación conforme de los preceptos reclamados, la cual se fundamenta en el diverso principio de conservación legal, esto es, una presunción general de validez de las normas que tiene como propósito la conservación de las leyes, al tratarse de un método que opera antes de estimar constitucional o inconvencional un precepto legal, lo que supone que dicha interpretación está limitada por dos aspectos, uno subjetivo y otro objetivo.

Señala que los impuestos ecológicos declarados inconstitucionales en la sentencia recurrida, tienen como sustento la Constitución Federal, la Ley General del Equilibrio y la Protección al Ambiente, y la Ley General de Cambio Climático.

En la Constitución Federal, porque acorde a lo dispuesto en su artículo 73, fracción XXIX-G, la materia ambiental es concurrente entre la Federación, las

Entidades Federativas y los Municipios, tal y como se reconoció en la jurisprudencia P./J. 115/2012 (9a.)<sup>19</sup>.

En la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, porque conforme a lo dispuesto en los artículos 21, párrafo primero, y 22, párrafo primero, en el ámbito de sus competencias, los referidos niveles de gobierno pueden implementar instrumentos económicos que incentiven el cumplimiento de objetivos de política ambiental, entendiéndose por tales instrumentos los mecanismos normativos y administrativos de carácter fiscal, financiero o de mercado, mediante los cuales se asuman los beneficios y costos ambientales que generen sus actividades económicas.

En la Ley General de Cambio Climático, ya que en su artículo 30, fracción III, se establece que las autoridades de los niveles de gobierno señalados, en el ámbito de sus competencias, implementarán acciones para, entre otras cuestiones, proponer e impulsar mecanismos de recaudación y obtención de recursos, para destinarlos a la reubicación de asentamientos humanos más vulnerables ante los efectos del cambio climático.

En ese orden de ideas, para mitigar el cambio climático se han adoptado alternativas de instrumentos de mercado, los cuales deben tener las características (i) ser complementarios a las acciones de mitigación; (ii) que contribuyan a mejorar la regulación de las acciones de mitigación; (iii) que sean metas políticas de protección ambiental y potencial para mitigar cada sector; (iv) que sean instrumentos adecuados que atiendan las circunstancias de los particulares y (v) que existan aspectos legales e institucionales que definan las responsabilidades de las autoridades competentes.

En consecuencia, se estableció la necesidad de tomar en cuenta los diversos instrumentos de mercados existentes que sean aplicables a cada sector, porque cada uno varía en un determinado contexto, así la Federación, las Entidades Federativas y la Ciudad de México cuentan con instrumentos económicos de mercado, financieros y fiscales, para incentivar el cumplimiento de los objetivos de la política nacional en materia de cambio climático.

Así, no existe reserva expresa para la Federación en su poder tributario para establecer impuestos como los impugnados como tampoco existe restricción específica que impida el ejercicio del poder tributario del Estado de

---

<sup>19</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro X, julio de 2012, tomo 1, página 346, de rubro: **“PROTECCIÓN AL AMBIENTE Y PRESERVACIÓN Y RESTAURACIÓN DEL EQUILIBRIO ECOLÓGICO. LOS GOBIERNOS FEDERAL, ESTATALES Y MUNICIPALES TIENEN FACULTADES CONCURRENTES EN ESTA MATERIA, EN TÉRMINOS DE LA LEY GENERAL QUE EXPIDA EL ÓRGANO LEGISLATIVO FEDERAL”**.

Zacatecas, sino todo lo contrario, pues existen disposiciones expresas que lo permiten y se encuentran previstas en el artículo 30, fracción II, y artículo décimo transitorio de la Ley General de Cambio Climático. Al respecto citó la jurisprudencia P./J. 142/2001<sup>20</sup>.

Arguye que el impuesto ecológico a la emisión de contaminantes en el agua tiene como objeto la descarga de ese tipo de sustancias en el agua en el territorio del Estado de Zacatecas, siendo que su base gravable, respecto de la contaminación señalada en el artículo 22, fracción II de la Ley de Hacienda de Zacatecas, se refiere a la cantidad de metros cúbicos de agua afectados y las cuotas se establecen de conformidad con las sustancias presentes en las aguas residuales, para lo cual se establecen las cantidades de miligramos por litro que representan una unidad de contaminantes en metros cúbicos de agua afectados, contrariamente a lo se dijo en la sentencia recurrida.

Así, el objeto del tributo en relación con la contaminación del agua se integra por la descarga de aguas residuales que causen una afectación en el Estado de Zacatecas, lo cual conlleva a dos posibilidades de su objeto: (1) que incluye las aguas de dominio de la Nación; o (2) se limita a las aguas que sean objeto de la potestad de las Entidades Federativas, siendo esta última, sí se considera que se busca desincentivar en el Estado de Zacatecas y, por ende, debe entenderse que las aguas reguladas son las que competen a su entidad, aunando a que teniendo como directriz que no todas las aguas son del dominio de la Nación, sino que por exclusión algunas de ellas competen al orden estatal.

En consecuencia, el impuesto en comento tiene una interpretación válida que resulta conforme con el artículo 27 constitucional, por lo que no existe una razón objetiva que derive de su inconstitucionalidad.

Considera que el juez de Distrito dejó de advertir que los impuestos ecológicos previstos en la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no regulan la actividad, producción y consumo de cerveza en sí, sino que a través de ellos se establece una política de protección del medio ambiente, por lo que su interpretación lesiona la soberanía local y afecta que el Estado atienda la obligación a la protección de la salud y un medio ambiente sano que incentiven cambios en la conducta de las personas que favorezca a la salud pública.

---

<sup>20</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, enero de 2002, página 1042, de rubro: "FACULTADES CONCURRENTES EN EL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO. SUS CARACTERÍSTICAS GENERALES".

Señala que la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas en su artículo 36 estableció expresamente el destino de la recaudación generada con motivo de los impuestos ecológicos, lo cual resulta acorde con lo dispuesto en el artículo 73, fracción XXIX-G, de la Constitución en relación con lo expresamente dispuesto en el artículo 21, primer párrafo, fracciones I y IV, de la Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente, así como los artículos 8, fracción II, y 30, fracción III, de la Ley General de Cambio Climático.

Por su parte, el Gobernador del Estado de Zacatecas en su **único agravio** señala que en la sentencia recurrida los razonamientos giraron respecto del impuesto por la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, más de manera superficial en lo relativo al impuesto a la emisión de gases a la atmósfera y nunca al impuesto de depósito o almacenamiento de residuos, pero declaró la inconstitucionalidad de los tres gravámenes, en violación a los principios de exhaustividad y congruencia.

Asimismo, apunta que en la sentencia recurrida se debe llevar a cabo una interpretación conforme, fundamentada en el principio de conservación legal, pues se llevó a cabo una interpretación abstracta y sesgada contraria a la Constitución, específicamente en sus artículos 28, primer párrafo; 4, quinto párrafo; 25, primer párrafo; y 73, fracción XXIX-G, en relación con los artículos 7, fracciones I a IV, VI a VIII, X, XI, XIII, XV y XXI; 21, primer párrafo, 22, primer párrafo, de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, así como 26, fracción I, inciso c); 30, primer párrafo, fracción III; y décimo transitorio de la Ley General de Cambio Climático.

Por otra parte, refiere que la materia ambiental es facultad concurrente de la Federación y las Entidades Federativas, en términos del artículo 73, fracción XXIX-G, constitucional, de ahí que en el ámbito de sus competencias, los tres órdenes de gobierno, podrán desarrollar y aplicar instrumentos económicos, definidos como los mecanismos normativos y administrativos de carácter fiscal para proponer e impulsar la recaudación y obtención de recursos para destinarlos a la protección del medio ambiente, conforme a lo establecido en los artículos 21, primer párrafo, y 22, primer párrafo, ambos de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, así como el artículo 30, primer párrafo, fracción III, de la Ley General de Cambio Climático.

Resalta que se trata de una facultad concurrente no reservada al Congreso de la Unión, máxime que los tres impuestos ecológicos se circunscriben a ámbitos de aplicación territorial del Estado de Zacatecas y no existe reserva expresa para la Federación en dicho poder tributario, además de que tampoco hay restricción específica que impida su ejercicio, sino por el



contrario, existe disposición expresa que lo permite y prevé en el artículo 30, fracción III, y artículo décimo transitorio de la Ley General de Cambio Climático.

### **ANÁLISIS DE LOS AGRAVIOS**

Los reseñados agravios resultan sustancialmente **fundados** y suficientes para revocar la sentencia sujeta a revisión.

Como se vio al resumir la sentencia recurrida, el juez de Distrito concedió el amparo a la quejosa por considerar, en esencia, que al establecer la Legislatura del Estado de Zacatecas los preceptos reclamados invadió la esfera de competencias reservada a la Federación en 2 de sus elementos, como lo son el objeto y los sujetos.

Por tal motivo, lo primero que tiene que determinarse es el contexto normativo constitucional de los tipos de facultades tributarias de cada uno de los niveles de gobierno en el Estado mexicano, para así estar en condiciones de determinar por qué le asiste razón a las recurrentes.

Esta Suprema Corte desde sus primeros pronunciamientos jurisprudenciales<sup>21</sup>, ha sostenido que una interpretación sistemática de los preceptos constitucionales que se refieren a materia impositiva, determina que no existe una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo y las reglas principales son las siguientes:

**a) Concurrencia impositiva** de la Federación y los Estados en la mayoría de las fuentes de ingresos (artículos 73, fracción VII<sup>22</sup>, y 124<sup>23</sup>);

**b) Reserva expresa y concreta** de determinada materia a la Federación como limitación a la facultad tributaria de los Estados (artículo 73, fracción XXIX<sup>24</sup>) y

<sup>21</sup> Séptima Época, Pleno, Semanario Judicial de la Federación, Volumen 151-156, Primera Parte, página 149, de rubro: “IMPUESTOS. SISTEMA CONSTITUCIONAL REFERIDO A LA MATERIA FISCAL. COMPETENCIA ENTRE LA FEDERACIÓN Y LAS ENTIDADES FEDERATIVAS PARA DECRETARLOS”.

<sup>22</sup> “Artículo. 73. El Congreso tiene facultad:

[...]

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

[...]”.

<sup>23</sup> “Artículo 124. Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados o a la Ciudad de México, en los ámbitos de sus respectivas competencias”.

<sup>24</sup> “Artículo. 73. El Congreso tiene facultad:

[...]

XXIX. Para establecer contribuciones:

1º. Sobre el comercio exterior;

**c) Restricciones expresas** al poder tributario de los Estados (artículos 117, fracciones IV, V, VI y VII<sup>25</sup> y 118<sup>26</sup>).

En ese contexto, se puede concluir que la regla general es que tanto la Federación como las Entidades Federativas concurren en sus facultades para el establecimiento de tributos; la excepción es la atribución concreta, exclusiva y explícita de fuentes de imposición a gravar por la Federación y, finalmente, las prohibiciones expresas al respecto para las Entidades Federativas.

Pues bien, partiendo de la regla general aludida, debe determinarse si existe o no una facultad concurrente entre la Federación y la Legislatura del Estado de Zacatecas para establecer los preceptos reclamados. Para tal efecto debe precisarse que la forma en cómo se abordará dicha problemática será a partir de la vía deductiva, consistente en que si no existe una reserva expresa a la Federación para establecer tributos como los contenidos en los artículos impugnados ni tampoco una limitación expresa a las Entidades Federativas para tal fin, entonces se advertirá la existencia de una facultad concurrente.

Del análisis del artículo 73, fracción XXIX, de la Constitución, no se advierte que la Federación, a través del Congreso de la Unión, tenga una facultad

---

2º. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º y 5º del artículo 27;

3º. Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;

4º. Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y

5º. Especiales sobre:

- a). Energía eléctrica;
- b). Producción y consumo de tabacos labrados;
- c). Gasolina y otros productos derivados del petróleo;
- d). Cerillos y fósforos;
- e). Aguamiel y productos de su fermentación; y
- f). Explotación forestal;
- g). Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

[...]

<sup>25</sup> “**Artículo 117.** Los Estados no pueden, en ningún caso:

[...]

**IV.** Gravar el tránsito de personas o cosas que atraviesen su territorio.

**V.** Prohibir ni gravar directa ni indirectamente la entrada a su territorio, ni la salida de él, a ninguna mercancía nacional o extranjera.

**VI.** Gravar la circulación ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exención se efectúe por aduanas locales, requiera inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.

**VII.** Expedir ni mantener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias de impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que esta diferencia se establezca respecto de la producción similar de la localidad, o ya entre producciones semejantes de distinta procedencia.

[...]

<sup>26</sup> “**Artículo 118.** Tampoco pueden, sin consentimiento del Congreso de la Unión:

**I.** Establecer derechos de tonelaje, ni otro alguno de puertos, ni imponer contribuciones o derechos sobre importaciones o exportaciones.

**II.** Tener, en ningún tiempo, tropa permanente ni buques de guerra.

**III.** Hacer la guerra por sí a alguna potencia extranjera, exceptuándose los casos de invasión y de peligro tan inminente, que no admita demora. En estos casos darán cuenta inmediata al Presidente de la República”.

exclusiva y reservada para establecer contribuciones sobre la **Emisión de Gases a la Atmósfera** (artículos 14 a 19 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas) ni sobre la **Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua** (artículos 20 a 27 de la invocada ley) ni sobre el **Depósito o Almacenamiento de Residuos** (artículos 28 a 34 del ordenamiento citado).

En efecto, conforme al artículo 14<sup>27</sup> de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, el impuesto sobre la emisión de gases a la atmósfera tiene por **objeto** la **emisión de determinadas sustancias** generadas en los procesos productivos que se desarrollan en dicha Entidad Federativa y que afecten su territorio, precisándose qué se considera emisión a la atmósfera.

Por su parte, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 20<sup>28</sup> de la referida Ley de Hacienda, el impuesto sobre la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, tiene por **objeto** la **emisión de tales sustancias que se depositen, desechen o descarguen** en el suelo, subsuelo y agua.

Por su parte, el artículo 28<sup>29</sup> de la Ley de Hacienda mencionada, prescribe que el impuesto al depósito o almacenamiento de residuos tiene por **objeto** dicho **depósito o almacenamiento en vertederos públicos o privados situados en el Estado de Zacatecas**, señalando qué se considera residuo.

Así, atendiendo al diseño normativo de los referidos impuestos se advierte que no inciden ni versan sobre alguna de las materias impositivas que de manera reservada y en exclusiva tiene la Federación, previstas en el artículo 73, fracción XXIX, de la Constitución, esto es, los preceptos legales que contienen los referidos impuestos **no gravan ni tienen** por objeto el comercio exterior (1); el aprovechamiento o explotación de la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales (2); las instituciones de crédito o sociedades de seguro (3); los servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación (4); **ni tampoco buscan establecer una contribución especial** (5) sobre energía eléctrica (a); la producción o consumo de tabacos

<sup>27</sup> “**Artículo 14.** Son objeto de este impuesto las emisiones a la atmósfera de determinadas sustancias generadas en los procesos productivos que se desarrollen en el Estado y que afecten el territorio del mismo.

Para los efectos de este impuesto se considera emisión a la atmósfera, la expulsión directa o indirecta de bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluoro-carbonos, perfluoro-carbonos y hexafluoruro de azufre, ya sea unitariamente o de cualquier combinación de ellos que afecten la calidad del aire, los componentes de la atmósfera y que constituyen gases de efecto invernadero que impactan en deterioro ambiental por provocar calentamiento global”.

<sup>28</sup> “**Artículo 20.** Es objeto de este impuesto la emisión de sustancias contaminantes, que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio del Estado”.

<sup>29</sup> “**Artículo 28.** Es objeto de este impuesto el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, situados en el Estado.

Para efectos de esta Sección se considera residuo cualquier material generado en los procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó”.

labrados (b); la gasolina y otros productos derivados del petróleo (c); los cerillos y fósforos (d); el aguamiel y productos de su fermentación (e); la explotación forestal (f), o la producción y consumo de cerveza (g).

De especial relieve resultan los supuestos relativos a la facultad de la Federación para establecer contribuciones sobre el aprovechamiento o explotación de la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales (2) y sobre la producción y consumo de cerveza (5 g), dado que el juez de amparo estimó inconstitucionales los preceptos reclamados porque, a su parecer, el objeto y sujeto de los impuestos analizados tienen injerencia en esas facultades.

Sin embargo, tal y como lo pone de relieve la revisionista, los preceptos reclamados no invaden facultad reservada ni exclusiva alguna de la Federación.

Ello es así, porque contrariamente a lo que argumentó la quejosa y el juez de Distrito estimó fundado, los preceptos reclamados no establecen impuestos sobre el **aprovechamiento o explotación** de la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales. Por el contrario, dichos numerales establecen impuestos cuyo objeto o materia gravable lo constituye la **emisión o el depósito o el almacenamiento** de determinadas sustancias que inciden –negativamente– sobre la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales.

Adicionalmente, la premisa de partida de la argumentación del juez de amparo resulta inexacta para declarar la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados, en la medida en que equivoca los vocablos “legislar” y “expedir leyes”, contenidos en el artículo 73, fracciones X y XXIX-G, de la Constitución, con el diverso “establecer contribuciones”, previsto en la fracción XXIX del mismo numeral fundamental.

El artículo 73, fracciones X<sup>30</sup> y XXIX-G<sup>31</sup>, de la Constitución, establecen, respectivamente, la facultad del Congreso de la Unión para “legislar”, entre otras cosas, sobre sustancias químicas, así como la de “expedir leyes” que

---

<sup>30</sup> “**Artículo. 73.** El Congreso tiene facultad:

[...]

X. Para legislar en toda la República sobre hidrocarburos, minería, sustancias químicas, explosivos, pirotecnia, industria cinematográfica, comercio, juegos con apuestas y sorteos, intermediación y servicios financieros, energía eléctrica y nuclear y para expedir las leyes del trabajo reglamentarias del artículo 123.

[...]”.

<sup>31</sup> “**Artículo. 73.** El Congreso tiene facultad:

[...]

XXIX-G. Para expedir leyes que establezcan la concurrencia del Gobierno Federal, de los gobiernos de las entidades federativas, de los Municipios y, en su caso, de las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, en el ámbito de sus respectivas competencias, en materia de protección al ambiente y de preservación y restauración del equilibrio ecológico.

[...]”.

establezcan la concurrencia de facultades de los distintos niveles de gobierno, en el ámbito de sus respectivas competencias, en materia de protección al ambiente y preservación y restauración del equilibrio ecológico.

Por su parte, la fracción XXIX del artículo 73<sup>32</sup> constitucional, prevé la facultad expresa, reservada y exclusiva del Congreso para establecer contribuciones sobre determinadas materias o fuentes impositivas.

Así, el empleo de los términos “legislar” o “expedir leyes” y “establecer contribuciones”, permite inferir que la intención del Constituyente fue separar, en 2 apartados, aspectos distintos de la materia competencial del Poder Legislativo Federal: en general, consistente en la función legislativa, y en concreto, concerniente a la imposición de contribuciones.

Por tanto, si la mencionada fracción XXIX señala en forma precisa sobre qué materias o actividades solo la Federación puede fijar tributos, entre las que no se encuentra la relativa a la emisión de gases a la atmósfera; de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y al depósito o almacenamiento de residuos, es inconcuso que el establecimiento de contribuciones en dicha materia no es facultad exclusiva de la Federación, sino concurrente con la de las Entidades Federativas a través de sus respectivas Legislaturas Locales, en el caso, con la Legislatura del Estado de Zacatecas. En tal sentido resulta aplicable la tesis aislada P. XV/2003<sup>33</sup>.

No es óbice a lo anterior lo dispuesto en el párrafo final de la fracción últimamente citada, en cuanto prevé la participación a las entidades federativas de las contribuciones especiales en los términos de la ley federal secundaria y la de aquéllas a sus Municipios conforme a su normatividad local, pues de ello no se sigue una prohibición a dichas entidades para legislar en determinadas materias, sino solo al aspecto de las contribuciones especiales, lo que constituye una regla de carácter excepcional que tiene como finalidad que la Federación conceda alguna participación de aquellas contribuciones a los Estados que, por la materia aludida, son propias del poder federal.

---

<sup>32</sup> “**Artículo. 73.** El Congreso tiene facultad:

[...]

**XXIX.** Para establecer contribuciones:

[...]”.

<sup>33</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, septiembre de 2003, página 33, de rubro: “**JUEGOS CON APUESTAS Y SORTEOS. LA FACULTAD PARA IMPONER CONTRIBUCIONES EN ESTA MATERIA CORRESPONDE TANTO A LA FEDERACIÓN COMO A LAS ENTIDADES FEDERATIVAS POR SER DE NATURALEZA CONCURRENTE**”.

La anterior interpretación se fundamenta en el principio de no redundancia constitucional, pues los tributos exclusivamente federales son los enumerados en la fracción XXIX del artículo 73 de la Constitución, por lo que la facultad federal para legislar en determinada materia no conlleva el poder tributario exclusivo de la Federación para establecer contribuciones sobre cualquier cuestión propia de la materia que se regula. Es decir, el hecho de que exclusivamente la Federación pueda legislar sobre alguna materia no significa que los Estados o la Ciudad de México no puedan ejercer sus atribuciones tributarias sobre determinados sujetos u objetos reglamentados por una norma de carácter federal. Estas consideraciones encuentran respaldo en la tesis aislada 1a. CCXXIV/2009<sup>34</sup>.

En ese contexto, y de diversa forma a lo que estimó el juez federal, la forma en que están redactados los preceptos reclamados, no implica ni que los sujetos ni que el objeto de los impuestos impugnados comprendan en forma general las industrias y actividades que con motivo de sus procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento de agua, depositen en el territorio del Estado de Zacatecas, esto es, las actividades e industrias de producción y consumo de cervezas.

Lo anterior es así, en la medida en que, como se dijo, los preceptos reclamados no gravan ni tienen por objeto **la producción y consumo de cervezas**, por el contrario, la materia gravable sobre la que versan es, como también se señaló, **la emisión o el depósito o el almacenamiento** de determinadas sustancias que inciden sobre la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales.

Corroborado lo expuesto, la disposición expresa del artículo 73, fracción XXIX-G, de la Constitución, que establece las facultades concurrentes de la Federación, Entidades Federativas, Ciudad de México y Municipios, en el ámbito de sus respectivas competencias –las tributarias por ejemplo– en materia de protección al ambiente y preservación y restauración del equilibrio ecológico. En tal sentido es aplicable la jurisprudencia P./J. 142/2001<sup>35</sup>.

---

<sup>34</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, diciembre de 2009, página 275, de rubro: “COMPETENCIA FEDERAL EN MATERIA TRIBUTARIA. CONFORME AL PRINCIPIO DE NO REDUNDANCIA EN MATERIA CONSTITUCIONAL, LA FACULTAD PARA LEGISLAR EN DETERMINADA MATERIA NO CONLLEVA UNA POTESTAD TRIBUTARIA EXCLUSIVA DE LA FEDERACIÓN PARA ESTABLECER CONTRIBUCIONES SOBRE CUALQUIER CUESTIÓN PROPIA DE LA MATERIA QUE SE REGULA”.

<sup>35</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, enero de 2002, página 1042, de rubro: “FACULTADES CONCURRENTES EN EL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO. SUS CARACTERÍSTICAS GENERALES”.

Por ello, y en consonancia con la invocada disposición constitucional es que deben interpretarse los artículos 21, párrafo primero<sup>36</sup>, y 22, párrafos primero y segundo<sup>37</sup>, de Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, ya que la Legislatura del Estado de Zacatecas en el ámbito de sus competencias tributarias concurrentes con la Federación, emitió las disposiciones reclamadas como instrumentos económicos que incentiven el cumplimiento de sus objetivos de política ambiental, y dentro de los referidos instrumentos de carácter fiscal tuvo a bien establecer los impuestos sobre la emisión o el depósito o el almacenamiento de determinadas sustancias que inciden sobre la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales.

No es obstáculo a lo expuesto lo previsto en el numeral 22 del ordenamiento invocado, pues aun cuando se refiere expresamente a que se consideran instrumentos económicos de carácter fiscal, los **estímulos fiscales** que incentiven el cumplimiento de los objetivos de política ambiental, ello no implica que dentro de dichos instrumentos no se deban considerar a las **contribuciones o tributos** en materia ambiental.

Ciertamente, de la interpretación literal, armónica y teleológica de dicho precepto, se concluye que el legislador únicamente enunció como uno de los instrumentos económicos de carácter fiscal a los estímulos fiscales, pero esto no quiere decir que tales instrumentos se agoten en ellos, ya que al establecerlos buscó hacer efectivos 2 principios: el de que quien contamine asuma los costos de su actividad (1) y el de que quien invierta en la conservación ecológica sea incentivado (2). Ello, tal y como se advierte de la exposición de motivos de la iniciativa por la que se introdujo el invocado precepto<sup>38</sup>.

<sup>36</sup> “**Artículo 21.** La Federación, los Estados y el Distrito Federal, en el ámbito de sus respectivas competencias, diseñarán, desarrollarán y aplicarán instrumentos económicos que incentiven el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental, y mediante los cuales se buscará:  
[...].”

<sup>37</sup> “**Artículo 22.** Se consideran instrumentos económicos los mecanismos normativos y administrativos de carácter fiscal, financiero o de mercado, mediante los cuales las personas asumen los beneficios y costos ambientales que generen sus actividades económicas, incentivándolas a realizar acciones que favorezcan el ambiente. Se consideran instrumentos económicos de carácter fiscal, los estímulos fiscales que incentiven el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental. En ningún caso, estos instrumentos se establecerán con fines exclusivamente recaudatorios.  
[...].”

<sup>38</sup> “**Exposición de motivos**  
**Cámara de Diputados**

**México, Distrito Federal, 15 de octubre de 1996**

[...]

**Instrumentos económicos**

Hasta el momento, la aplicación de la normatividad ambiental se ha basado casi exclusivamente en el sistema regulatorio tradicional de permisos, inspecciones y sanciones. Este sistema debe ser complementado con otro tipo de instrumentos, con el propósito de conseguirlos objetivos de la política ambiental. Por ello, las modificaciones que se proponen prevén la incorporación de una sección dedicada a los instrumentos económicos, como medios para conseguir los objetivos de la política ambiental.

En la iniciativa se definen los instrumentos económicos como los mecanismos normativos y administrativos de carácter fiscal, financiero o de mercado, mediante los cuales las personas asumen los beneficios y costos

Corrobora dicho aserto, que el citado artículo 22, párrafo segundo, de Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, en su parte final prescribe que *en ningún caso los instrumentos económicos de carácter fiscal tendrán fines exclusivamente recaudatorios*, lo que lleva a concluir que sea a través de contribuciones o tributos, en sus distintas categorías o especies, los que también puedan considerarse como instrumentos del mencionado tipo, pero evitando que únicamente se establezcan con el objetivo de allegarse de recursos, dado que, como lo consideró el legislador, debe buscarse el cumplimiento del principio de quien contamina pague.

En la misma tesitura debe leerse el artículo 30, fracción II<sup>39</sup>, de la Ley General de Cambio Climático, que dispone que en el ámbito de sus competencias –incluidas las fiscales–, los distintos niveles de gobierno implementarán acciones para, dentro de otras cuestiones, proponer e impulsar mecanismos de recaudación y obtención de recursos con el fin de destinarlos a la reubicación de asentamientos humanos más vulnerables ante los efectos del cambio climático.

Por ende, conforme a los mencionados artículos tanto de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente como de la Ley General de Cambio Climático, la Legislatura del Estado de Zacatecas ejerció sus facultades tributarias concurrentes para emitir los preceptos reclamados y, consecuentemente, los impuestos que en ellos se contienen, por lo que,

---

ambientales que generan sus actividades económicas y se les incentiva para realizar acciones que favorezcan al ambiente. Asimismo se determina la facultad de la Federación, los estados y el Distrito Federal, para diseñar, desarrollar y aplicar instrumentos económicos que incentiven el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental.

El desarrollo sustentable y una política ecológica eficiente y efectiva requieren que el sistema de precios conlleve de manera plena información ambiental sobre las consecuencias, beneficios y costos de decisiones de producción y de consumo. Esto puede lograrse a través del uso de instrumentos económicos que tiendan a hacer compatibles las decisiones privadas con los intereses colectivos de protección ambiental y desarrollo sustentable.

Los instrumentos económicos constituyen un mecanismo idóneo para hacer efectivos **dos principios de la política ambiental**: el que indica que **quien contamine, haga un uso excesivo de recursos naturales o altere los ecosistemas, debe asumir los costos inherentes a su conducta** y el que señala que **quien conserve los recursos e invierta en la conservación ecológica, reconstruyendo el capital ambiental de la nación, debe recibir, por ello, un estímulo o una compensación**.

Además, los instrumentos económicos pueden abrir espacios de oportunidad para el logro de objetivos ambientales, permitir una mayor equidad social y una real solidaridad intergeneracional en la distribución de costos y beneficios asociados a la política ambiental.

Lejos de sustituir al resto de los instrumentos de política ambiental, los instrumentos económicos podrán utilizarse en conjunción con otros, como pueden ser las normas oficiales mexicanas y el ordenamiento ecológico del territorio, especialmente cuando se trate de observar umbrales o límites en determinados ámbitos territoriales, de tal manera que se garanticen la integridad y el equilibrio de los ecosistemas y la salud de la población.

[...]

<sup>39</sup> “**Artículo 30.** Las dependencias y entidades de la administración pública federal centralizada y paraestatal, las entidades federativas y los municipios, en el ámbito de sus competencias, implementarán acciones para la adaptación conforme a las disposiciones siguientes:

[...]

**III.** Proponer e impulsar mecanismos de recaudación y obtención de recursos, para destinarlos a la protección y reubicación de los asentamientos humanos más vulnerables ante los efectos del cambio climático;

[...]



contrariamente a lo que resolvió el juez de amparo, su emisión no invade competencia alguna de la Federación.

Por las consideraciones vertidas, lo procedente es revocar la sentencia recurrida y, consecuentemente, la concesión de amparo otorgada por el juez de amparo, por lo que con fundamento en el artículo 93 de la Ley de Amparo, esta Segunda Sala procede al estudio de los restantes conceptos de violación formulados por la quejosa.

En similar sentido se ha pronunciado el Pleno de este Tribunal Constitucional al resolver la controversia constitucional 56/2017, en sesión de 11 de febrero de 2019, por unanimidad de 10 votos.

### **AGRAVIOS DE LA REVISIÓN ADHESIVA** **EXTRACTO Y ESTUDIO**

En los agravios **primero y segundo**, la recurrente adherente formula argumentos tendentes a reforzar las consideraciones del juez de amparo por las que estimó fundados los conceptos de violación relativos a la transgresión del principio de invasión de esferas de la Federación por parte del Estado de Zacatecas al emitir la Ley de Hacienda analizada.

Los referidos agravios resultan **infundados** en razón de las consideraciones antes vertidas, pues, como se dijo, no existe violación al señalado principio de invasión de esferas competenciales por los motivos precisados.

### **ESTUDIO DE LOS RESTANTES ARGUMENTOS RELACIONADOS CON** **LA VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE INVASIÓN DE ESFERAS** **COMPETENCIALES**

Si bien se dejaron sin efecto las consideraciones manifestadas por el juez de Distrito para conceder el amparo por violación al principio de invasión de esferas competenciales de la Federación bajo los argumentos contenidos en los conceptos de violación **primero, segundo, cuarto y trigésimo** de la demanda de amparo, existen diversos conceptos de violación en los cuales se hace valer la transgresión a dicho principio pero desde una perspectiva distinta a lo analizado, por lo que en aras de cumplir con los principios de congruencia, exhaustividad y completitud que rige a las sentencias de amparo, este Supremo Tribunal se hace cargo de dichos planteamientos.

### **INVASIÓN DE ESFERAS COMPETENCIALES RESERVADAS A LA** **FEDERACIÓN PORQUE PREVINO EN LA EMISIÓN DE LA LEY FEDERAL** **DE DERECHOS QUE GRAVA LAS AGUAS DE LA NACIÓN**

## RESUMEN DE LOS ARGUMENTOS

En el concepto de violación **tercero**, la quejosa aduce, en esencia, que las disposiciones reclamadas transgreden los artículos 73, fracción VII, y 124 de la Constitución, pues la Legislatura del Estado de Zacatecas no tiene facultades para establecer impuestos ecológicos, sino que ello corresponde, en todo caso, a la Federación.

Lo anterior, porque conforme a los artículos 6, fracción I, y 9 de la Ley General de Bienes Nacionales, se sujetan al régimen de dominio público, los subsuelos, suelos y aguas nacionales, por lo que el establecimiento de contribuciones sobre ellos está a cargo de autoridades federales.

Así, no obstante que existan subsuelos, suelos y aguas de la Nación que no se consideraron bienes nacionales, ello no implica que los Estados se encuentren facultados para establecer contribuciones sobre ellos. En efecto, en tales supuestos, los mismos se considerarán de dominio público cuando en ellos se viertan aguas contaminantes, pues por tratarse de protección al ambiente, la obligación de pago de derechos existe con el fin de lograr un adecuado uso y aprovechamiento de los bienes nacionales en materia de recursos naturales.

De esa forma, si la Federación ejerció la facultad contenida en el artículo 73, fracción VI, de la Constitución al expedir la Ley Federal de Derechos, en la cual se encuentran reguladas las actividades que se pretenden gravar con los artículos reclamados emitidos por la Legislatura del Estado de Zacatecas, es inconcuso que ésta no puede ejercer facultad impositiva alguna, pues al haberse utilizado por la Federación ya no lo pueden hacer los Estados.

A fin de evidenciar lo anterior, señala la quejosa que la Ley Federal de Derechos establece que los particulares pagarán derechos por el uso y aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público.

Así, si las actividades que se pretenden gravar mediante los preceptos reclamados emitidos por la Legislatura del Estado de Zacatecas, ya se encuentran gravadas por la Ley Federal de Derechos, es evidente que no puede hacerlo en los términos del artículo 124 de la Constitución.

Además, por lo que hace a la emisión de gases de efecto invernadero, también existe a nivel federal un impuesto que de forma indirecta pretende desincentivar la emisión de dichos gases contaminantes, a través de gravar los combustibles fósiles de los cuales derivan dichos gases.

Cierto, entre los productos y servicios que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios grava, se encuentra la enajenación de gasolinas y combustibles fósiles, cuya combustión es la responsable en gran medida de la emisión de los gases de efecto invernadero que el impuesto de la emisión de gases a la atmósfera pretende gravar, no obstante se trate de un rubro cuya competencia pertenece a la Federación, obligando además a los contribuyentes residentes en el Estado de Zacatecas, a una clara doble tributación.

Similares argumentos formuló la quejosa en una parte de su concepto de violación **vigésimo segundo**, por lo que por economía procesal y en aras de reiteraciones innecesarias, se tienen por reproducidos.

Por otra parte, en el concepto de violación **décimo séptimo**, la peticionaria de amparo alega, en síntesis, que los preceptos reclamados son omisos en considerar que su objeto puede tratar sobre cuerpos propiedad de la Nación, por lo que entonces la Legislatura de Zacatecas carece de competencia para establecerlos.

Por tal motivo, debieron excluirse del impuesto sobre la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, las aguas nacionales, en términos del artículo 27 de la Constitución y de la Ley de Aguas Nacionales, al corresponder a una competencia federal.

### **EXAMEN DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los motivos de disenso formulados resultan **infundados**.

Ello es así, en la medida en que la quejosa parte de una premisa inexacta, consistente en que la Federación al expedir la Ley Federal de Derechos ejerció la facultad exclusiva contenida en el artículo 73, fracción VII<sup>40</sup>, de la Constitución, por lo que la Legislatura de Zacatecas no tiene competencia para emitir las disposiciones reclamadas y, por ende, los impuestos en ellas contenidos.

Empero, la facultad impositiva de la Federación prevista en la invocada porción normativa constitucional, **no es exclusiva ni implica que**, una vez ejercida, la materia gravable no pueda ser motivo de la diversa facultad tributaria de los Estados o, incluso, de los Municipios.

---

<sup>40</sup> “**Artículo. 73.** El Congreso tiene facultad:

[...]

**VII.** Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto.

[...]”.

Ello es así, porque al preverse en la fracción VII del artículo 73 constitucional, que el Congreso tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, únicamente establece el poder tributario que en general tiene para establecer contribuciones sobre diversas fuentes distintas de las reservadas y previstas en la diversa fracción XXIX del mismo numeral, por lo que esta última no puede limitar a la primera<sup>41</sup>, ya que no debe olvidarse que en materia impositiva no existe una delimitación radical entre la competencia federal y la estatal, sino que es un sistema complejo que parte de la regla general de facultades concurrentes.

Consecuentemente, y al margen de que la Federación haya expedido la Ley Federal de Derechos en cuyos artículos 192, fracciones II y III<sup>42</sup>, 194-O, fracciones I y II<sup>43</sup>, 194-T, fracciones I y II<sup>44</sup>, y 276<sup>45</sup>, se establecen distintos

<sup>41</sup> Apoya esta conclusión la tesis aislada del Pleno, Séptima Época, Semanario Judicial de la Federación, volumen 26, primera parte, página 35, que establece: “**CONGRESO DE LA UNIÓN, FACULTADES CONSTITUCIONALES DEL, PARA CUBRIR EL GASTO PÚBLICO.** Es inexacto que la fracción XXIX del artículo 73 constitucional limite a la VII del mismo precepto que faculta al Congreso a imponer las contribuciones que sean necesarias para cubrir el presupuesto; y si esta fracción ha de relacionarse con otra, no es precisamente con la XXIX del artículo 73, sino con la II del artículo 65 de la propia Constitución, que faculta al mismo Congreso para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos que sean necesarios para cubrirlo. No puede considerarse la facultad exclusiva para legislar en determinadas materias, como lo es la enunciada en la referida fracción XXIX del artículo 73, como una limitación al Congreso de la Unión para establecer los impuestos aun federales que sean indispensables para cubrir el gasto público; se trata de una facultad en el ámbito federal en materia de impuestos especiales que por su competencia requiere una legislación federal uniforme en toda la República, que limita las facultades impositivas de los Estados, pero no las del Congreso de la Unión”.

<sup>42</sup> “**Artículo 192.** Por el estudio, trámite y, en su caso, autorización de la expedición o prórroga de títulos de asignación o concesión, o de permisos o autorizaciones de transmisión que se indican, incluyendo su posterior inscripción por parte de la Comisión Nacional del Agua en el Registro Público de Derechos de Agua, se pagará el derecho de servicios relacionados con el agua, conforme a las siguientes cuotas:

	Cuota Sin ajuste	Con ajuste
[...]		
<b>II.</b> Por cada permiso de descarga de aguas residuales provenientes de procesos industriales a un cuerpo receptor, incluyendo su registro	\$5,333.52	\$5,334
<b>III.</b> Por cada permiso de descarga de aguas residuales, distintas a las que prevé la fracción anterior, incluyendo su registro	\$1,777.74	\$1,778

[...]”.

<sup>43</sup> “**Artículo 194-O.** Por el otorgamiento de la licencia ambiental única para la prevención y control de la contaminación de la atmósfera, a las fuentes fijas de jurisdicción federal que emitan olores, gases o partículas sólidas o líquidas a la atmósfera, se pagará el derecho de prevención y control de la contaminación, conforme a las siguientes cuotas:

	Cuota Sin ajuste	Con ajuste
<b>I.</b> Por la recepción y evaluación de solicitud de licencia	\$ 2,653.50	\$ 2,653
<b>II.</b> Actualización de la licencia de funcionamiento o de la licencia ambiental	\$ 1,326.75	\$ 1,327

[...]”.

<sup>44</sup> “**Artículo 194-T.** Por la evaluación de cada solicitud y, en su caso, autorización de las siguientes actividades en materia de residuos peligrosos, se pagará el derecho de prevención y control de la contaminación, conforme a las siguientes cuotas:

	Cuota Sin ajuste	Con ajuste
<b>I.</b> Operación de unidades para la recolección y transporte de residuos peligrosos	\$ 4,205.54	\$ 4,206

hechos imponibles que versan sobre aguas residuales, residuos peligrosos, y prevención y control de la contaminación de la atmósfera, lo cierto es que no existe impedimento constitucional para que la Legislatura del Estado de Zacatecas, en el ejercicio de sus facultades concurrentes en materia tributaria, válidamente pueda emitir las disposiciones reclamadas que contienen los impuestos denominados “ecológicos”.

A la misma conclusión se arriba por lo que se refiere a que en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, específicamente en sus artículos 2, fracción I, incisos D) y H)<sup>46</sup>, y 2-A, fracciones I a III<sup>47</sup>, se

---

<b>II.</b> Instalación y operación de centros de acopio y almacenamiento de residuos peligrosos [...]”	\$ 4,203.28	\$ 4,203
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------	----------

<sup>45</sup> “**Artículo 276.** Están obligados a pagar el derecho por uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, las personas físicas o morales que descarguen en forma permanente, intermitente o fortuita aguas residuales en ríos, cuencas, cauces, vasos, aguas marinas y demás depósitos o corrientes de agua, así como los que descarguen aguas residuales en los suelos o las infiltren en terrenos que sean bienes nacionales o que puedan contaminar el subsuelo o los acuíferos, en términos de lo dispuesto en esta Ley.

El pago del derecho a que se refiere este artículo no exime a los responsables de las descargas de aguas residuales de cumplir con los límites máximos permisibles establecidos en las Normas Oficiales Mexicanas y con las condiciones particulares de sus descargas, de conformidad con la Ley de Aguas Nacionales”.

<sup>46</sup> “**Artículo 2.** Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

**I.** En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

[...]

**D)** Combustibles automotrices:

	Cuota	Unidad de medida
1. Combustibles fósiles		
a. Gasolina menor a 92 octanos	4.16	pesos por litro.
b. Gasolina mayor o igual a 92 octanos	3.52	pesos por litro.
c. Diésel	4.58	pesos por litro.
2. Combustibles no fósiles	3.52	pesos por litro.

[...]

**H)** Combustibles Fósiles

	Cuota	Unidad de Medida
1. Propano	5.91	centavos por litro.
2. Butano	7.66	centavos por litro.
3. Gasolinas y gasavión	10.38	centavos por litro.
4. Turbosina y otros kerosenos	12.40	centavos por litro.
5. Diesel	12.59	centavos por litro.
6. Combustóleo	13.45	centavos por litro.
7. Coque de petróleo	15.60	pesos por tonelada.
8. Coque de carbón	36.57	pesos por tonelada.
9. Carbón mineral	27.54	pesos por tonelada.
10. Otros combustibles fósiles	39.80	pesos por tonelada de carbono que contenga el combustible.

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará en la proporción que corresponda a dichas fracciones respecto de la unidad de medida de que se trate.

Cuando los bienes a que se refiere este inciso estén mezclados, la cuota se calculará conforme a la cantidad que en la mezcla tenga cada combustible.

Las cantidades señaladas en el presente inciso, se actualizarán anualmente y entrarán en vigor a partir del 1 de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año hasta el mes de diciembre inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa la actualización, mismo que se obtendrá de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará el factor de actualización en el Diario Oficial de la Federación durante el mes de diciembre de cada año.

[...]

<sup>47</sup> “**Artículo 2-A.** Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2o., fracción I, incisos D), y H), en la enajenación de gasolinas y diésel en el territorio nacional, se aplicarán las cuotas siguientes:

establecen distintos tributos por lo que se pretenden gravar los combustibles fósiles, de los cuales derivan los gases que inciden en la atmósfera, ya que dichos gravámenes tienen como contribuyente formal a Petróleos Mexicanos (PEMEX), y no a todos los consumidores que puedan adquirir dichos combustibles, tal y como lo consideró esta Segunda Sala al fallar los amparos en revisión 827/2015, 905/2015 y 424/2016, en sesión de 10 de enero de 2018.

Así, el hecho de que potencialmente se presente una situación de doble tributación o yuxtaposición de facultades impositivas sobre la misma fuente gravable tanto por la Federación y como por las Entidades Federativas, en sí mismo no torna inconstitucionales los preceptos reclamados. Al respecto resulta aplicable la jurisprudencia P. 23<sup>48</sup>.

De ese modo, al no encontrarse reservada por el artículo 73, fracción XXIX, de la Constitución, a la Federación la facultad tributaria de establecer contribuciones sobre el medio ambiente, se concluye que también pueden ejercerlas las Entidades Federativas o la Ciudad de México en los ámbitos de sus respectivas competencias, conforme al numeral 124 de la Ley Fundamental<sup>49</sup>.

En ese contexto, no asiste razón a la quejosa cuando alega en el concepto de violación décimo séptimo que debieron excluirse las aguas nacionales del objeto de los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, dado que, como se vio, la Federación no tiene facultad exclusiva alguna para gravarlas, sino se trata de una facultad concurrente con los Estados.

### **INVASIÓN DE ESFERAS COMPETENCIALES RESERVADAS A LOS MUNICIPIOS**

En otra porción del concepto de violación **vigésimo segundo**, la impetrante de amparo arguye, de manera destacada, que la hacienda municipal se conformará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las Legislaturas establezcan a su favor.

---

I. Gasolina menor a 92 octanos 36.68 centavos por litro.

II. Gasolina mayor o igual a 92 octanos 44.75 centavos por litro.

III. Diésel 30.44 centavos por litro.

[...]

<sup>48</sup> Octava Época, Semanario Judicial de la Federación, tomo I, primera parte-1, enero-junio de 1988, página 139, de rubro: “**DOBLE TRIBUTACIÓN. EN SÍ MISMA NO ES INCONSTITUCIONAL**”.

<sup>49</sup> “**Artículo. 124.** Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados o a la Ciudad de México, en los ámbitos de sus respectivas competencias”.

Por tal motivo, los Municipios cuentan con facultades expresas y reservadas, por lo que no pueden ser ejercidas por las Entidades Federativas, tal y como acontece con la emisión de los preceptos reclamados emitidos por la Legislatura del Estado de Zacatecas, pues contrarían lo dispuesto en el artículo 115, fracción III, inciso a), de la Constitución.

De esa forma, si el derecho por descarga de aguas residuales, conforme al invocado precepto constitucional en la parte correspondiente, está reservado a los Municipios, resulta contrario a la Constitución que el Estado de Zacatecas pretenda establecer y cobrar un impuesto sobre cuestiones que solo le competen a los Municipios.

En efecto, es claro que los Municipios tienen reservados los servicios públicos relacionados con el agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales, por lo que ningún Estado, incluido el de Zacatecas, está en posibilidad de establecer contribuciones para cobrarlas estatalmente.

En el diverso **vigésimo sexto** concepto de violación, la quejosa aduce, en esencia, que los artículos reclamados violan el artículo 115, fracción III, inciso c), de la Constitución, dado que es facultad exclusiva de los Municipios, el depósito o almacenamiento de residuos sólidos urbanos, por lo que la Legislatura del Estado de Zacatecas no tiene competencia para establecer impuestos sobre dicha fuente de riqueza.

Que refuerza lo anterior, lo dispuesto en los artículos 5, fracciones XXIX y XXXIII, y 10 de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, en donde se establece un concepto de residuos y las facultades de los Municipios al respecto.

### **ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los reseñados argumentos devienen **infundados**.

Conforme al artículo 115, fracciones III, incisos a) y c), y IV<sup>50</sup>, de la Constitución, los Municipios tienen a su cargo, entre otras, las **funciones y**

---

<sup>50</sup> “**Artículo 115.** Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, democrático, laico y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

[...]

**III.** Los Municipios tendrán a su cargo las funciones y servicios públicos siguientes:

**a).** Agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de sus aguas residuales.

[...]

**c).** Limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos.

[...]

**servicios públicos** de tratamiento y disposición de aguas residuales, así como la limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos. Además, la **hacienda pública municipal se constituye** por los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que **las Legislaturas Estatales establezcan en su favor** y, en todo caso, de las contribuciones de la **propiedad inmobiliaria**, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. De igual forma, de los **ingresos derivados de la prestación de servicios públicos a su cargo**.

Así, contrariamente a lo que aduce la quejosa, los preceptos reclamados no invaden la competencia de los Municipios del Estado de Zacatecas, pues **no versan sobre la función o servicio público** del tratamiento y disposición de aguas residuales, ni de la limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos que tienen atribuidos los Municipios.

Por el contrario, como se precisó, el objeto o materia gravable de los impuestos contenidos en los preceptos reclamados, lo constituye la **emisión o el depósito o el almacenamiento** de determinadas sustancias que inciden sobre la atmósfera, suelo, subsuelo o aguas nacionales del territorio del Estado de Zacatecas.

---

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

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

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

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

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

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

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

Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios, revisarán y fiscalizarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles, y deberán incluir en los mismos, los tabuladores desglosados de las remuneraciones que perciban los servidores públicos municipales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 127 de esta Constitución.

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

[...].”



Cabe señalar que esta Suprema Corte, en la jurisprudencia P./J. 6/2000<sup>51</sup>, sostuvo que de la interpretación armónica, sistemática y teleológica del artículo 115, fracción IV, de la Constitución, se concluye que dicha disposición no tiende a establecer la forma en que puede integrarse la totalidad de la hacienda municipal, sino a precisar en lo particular aquellos conceptos de la misma que quedan sujetos al régimen de libre administración hacendaria, toda vez que, por una parte, la hacienda municipal comprende un universo de elementos que no se incluyen en su totalidad en la disposición constitucional y que también forman parte de la hacienda municipal y, por otra, la disposición fundamental lo que instituye, más que la forma en que se integra la hacienda municipal, son los conceptos de ésta que quedan comprendidos en el aludido régimen de libre administración hacendaria.

Así, esta Suprema Corte ha arribado a la conclusión de que en el caso de la hacienda municipal existe un poder tributario compartido entre el Estado y los Municipios en el proceso de fijación de los tributos previstos en el artículo 115, fracción IV, de la Constitución, toda vez que conforme a dicho precepto el poder tributario originalmente reservado para el órgano legislativo, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se complementa con los principios de fortalecimiento municipal y reserva de fuentes, y con la norma expresa que le otorga la facultad de iniciativa; de ahí que, aun cuando la decisión final sigue correspondiendo a la Legislatura, ésta se encuentra condicionada por la Norma Fundamental a dar el peso suficiente a la facultad del Municipio, lo cual se concreta en la motivación que tendrá que sustentar en el caso de que se aparte de la propuesta municipal de las contribuciones que tiene a su cargo. Estas consideraciones se encuentran cristalizadas en la jurisprudencia P./J. 111/2006<sup>52</sup>.

En esa tesitura, se concluye que, como se precisó, al ser concurrentes las facultades impositivas del Estado de Zacatecas con las de la Federación y también con las de los Municipios, es constitucionalmente válida la emisión de los preceptos reclamados, ya que no gravan ningún servicio o función pública municipal. Es aplicable al caso la tesis aislada sustentada por la extinta Tercera Sala de esta Suprema Corte<sup>53</sup>.

<sup>51</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XI, febrero de 2000, página 514, de rubro: **“HACIENDA MUNICIPAL. CONCEPTOS SUJETOS AL RÉGIMEN DE LIBRE ADMINISTRACIÓN HACENDARIA (ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL)”**.

<sup>52</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, octubre de 2006, página 1129, de rubro: **“HACIENDA MUNICIPAL. EN EL CASO DE LOS TRIBUTOS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 115 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, EXISTE UNA POTESTAD TRIBUTARIA COMPARTIDA ENTRE LOS MUNICIPIOS Y EL ESTADO EN EL PROCESO DE SU FIJACIÓN”**.

<sup>53</sup> Octava Época, Semanario Judicial de la Federación, tomo II, primera parte, julio-diciembre de 1988, página 198, de rubro: **“AGUAS DEL SUBSUELO, DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE. CONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 227, FRACCIÓN II, INCISO a), DE LA LEY FEDERAL DE**

Robustece la referida conclusión, la disposición expresa del segundo párrafo del artículo 115, fracción IV, de la Constitución, en el que se establece la prohibición a la Federación para que a través de las leyes que emita, se pretenda limitar la facultad de los Estados para establecer las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria y la función o servicio público del tratamiento y disposición de aguas residuales, así como de la limpia, recolección, traslado, tratamiento y disposición final de residuos que tienen atribuidas los Municipios. Prohibición que alcanza la posibilidad de establecer exenciones sobre dichas contribuciones, ya que en caso de hacerlo tanto la Federación como los Estados, torna inconstitucional esa actuación legislativa. Al respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 44/2003<sup>54</sup>.

De esa forma, resulta constitucionalmente admisible que al ser concurrentes tanto las facultades tributarias de la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, como las facultades en materia de protección al ambiente y de preservación y restauración del equilibrio ecológico, la Legislatura del Estado de Zacatecas haya establecido los preceptos reclamados, por lo que no existe invasión de esfera alguna al respecto.

Así, el hecho de que en los artículos 5, fracciones XXIX y XXXIII<sup>55</sup>, y 10<sup>56</sup> de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, se establezca qué se entiende por residuos y cuáles son las facultades de los Municipios al respecto, debe entenderse en el marco de las facultades concurrentes antes señaladas, tal y como se advierte del artículo 1, fracción III<sup>57</sup>, del mismo ordenamiento invocado.

---

### DERECHOS VIGENTE EN 1985, EN CUANTO CUMPLE CON LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD, RESPECTO A AGUAS DEL SERVICIO MUNICIPAL”.

<sup>54</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, agosto de 2003, página 1375, de rubro: “MUNICIPIOS. LAS EXENCIONES O CUALQUIERA OTRA FORMA LIBERATORIA DE PAGO QUE ESTABLEZCAN LAS LEYES FEDERALES O LOCALES RESPECTO DE LAS CONTRIBUCIONES QUE CORRESPONDEN A LA LIBRE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE AQUELLOS, CONTRAVIENEN EL ARTÍCULO 115, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL”.

<sup>55</sup> “Artículo 5. Para los efectos de esta Ley se entiende por:

[...]

**XXIX.** Residuo: Material o producto cuyo propietario o poseedor desecha y que se encuentra en estado sólido o semisólido, o es un líquido o gas contenido en recipientes o depósitos, y que puede ser susceptible de ser valorizado o requiere sujetarse a tratamiento o disposición final conforme a lo dispuesto en esta Ley y demás ordenamientos que de ella deriven;

[...]

**XXXIII.** Residuos Sólidos Urbanos: Los generados en las casas habitación, que resultan de la eliminación de los materiales que utilizan en sus actividades domésticas, de los productos que consumen y de sus envases, embalajes o empaques; los residuos que provienen de cualquier otra actividad dentro de establecimientos o en la vía pública que genere residuos con características domiciliarias, y los resultantes de la limpieza de las vías y lugares públicos, siempre que no sean considerados por esta Ley como residuos de otra índole;

[...]”.

<sup>56</sup> “Artículo 10. Los municipios tienen a su cargo las funciones de manejo integral de residuos sólidos urbanos, que consisten en la recolección, traslado, tratamiento, y su disposición final, conforme a las siguientes facultades:

[...]”.

<sup>57</sup> “Artículo 1. La presente Ley es reglamentaria de las disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que se refieren a la protección al ambiente en materia de prevención y gestión integral de residuos, en el territorio nacional.

## ESTUDIO DE LOS RESTANTES CONCEPTOS DE VIOLACIÓN

La metodología para el análisis de los restantes conceptos de violación formulados implica que se examinen de diversa manera a la que fueron planteados. Ello, en atención a que, conforme a la jurisprudencia P./J. 77/99<sup>58</sup>, el examen del derecho a la legalidad tributaria es previo a los demás de justicia fiscal, dado que de no respetarse, no es factible proceder al análisis de la proporcionalidad y equidad de una contribución cuyos elementos no están expresamente establecidos en una ley formal y material.

Así, en primer término se estudiarán los conceptos de violación por los que se hizo valer la violación al principio de **legalidad tributaria y seguridad jurídica** (sexto, séptimo, décimo noveno, vigésimo, vigésimo tercero, vigésimo séptimo, vigésimo octavo, vigésimo noveno y trigésimo primero), para después atender a los argumentos relativos a violaciones al **procedimiento legislativo** (décimo cuarto), **ley privativa** (décimo), **irretroactividad de la ley** (décimo), **confianza legítima** (noveno), **finés extrafiscales** (quinto, séptimo y décimo quinto), **confiscatoriedad** (décimo), **deberes de la función pública** (décimo primero), **derecho al medio ambiente** (décimo tercero), **proporcionalidad tributaria** (octavo, décimo octavo, vigésimo primero y vigésimo quinto) y **equidad tributaria** (décimo segundo, vigésimo cuarto, trigésimo primero y trigésimo segundo).

### LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURÍDICA

#### INDEFINICIÓN DEL OBJETO DEL IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA Y SUSTANCIAS CONTAMINANTES EN EL SUELO, SUBSUELO Y AGUA COMPENDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN

En el **sexto** concepto de violación y una parte del **séptimo**, la quejosa alega, fundamentalmente, que los preceptos reclamados transgreden los referidos principios, en razón de que se encuentran dirigidos a personas o sustancias

---

Sus disposiciones son de orden público e interés social y tienen por objeto garantizar el derecho de toda persona al medio ambiente sano y propiciar el desarrollo sustentable a través de la prevención de la generación, la valorización y la gestión integral de los residuos peligrosos, de los residuos sólidos urbanos y de manejo especial; prevenir la contaminación de sitios con estos residuos y llevar a cabo su remediación, así como establecer las bases para:

[...]

**III.** Establecer los mecanismos de coordinación que, en materia de prevención de la generación, la valorización y la gestión integral de residuos, corresponden a la Federación, las entidades federativas y los municipios, bajo el principio de concurrencia previsto en el artículo 73 fracción XXIX-G de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

[...].”

<sup>58</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, agosto de 1999, página 20, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA FISCAL”.

que en términos de la normativa ambiental aplicable no contaminan o no son nocivas, por lo que se afecta el derecho al ambiente, en su vertiente de “quien contamina paga”, pues con motivo del estado de incertidumbre que generan los citados preceptos, queda al arbitrio de la autoridad fiscal el cobro de los impuestos en ellos contenidos.

Lo expuesto, porque el desarrollo de la actividad la quejosa es una industria limpia, al cumplir con la normatividad ambiental aplicable y al contar con diversos programas internos en favor de la ecología, lo que además se ha reconocido por las autoridades competentes.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, se grava la emisión de sustancias que se emitan a la atmósfera y que afecten el territorio de dicha Entidad Federativa. Así, el artículo 3 de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente dispone qué se entiende por contaminante.

En el caso, las sustancias que emite la quejosa en su actividad de producción de cervezas, cumplen con las normas aplicables por las autoridades competentes, por lo que no existe afectación al territorio del Estado de Zacatecas.

Ciertamente, en términos de los preceptos reclamados se considera sustancia contaminante la emisión de bióxido de carbono (la que no contamina), pues la quejosa utiliza energías renovables, tal como el biogás, sustancia que no contamina.

Así, en el proceso de fermentación de cerveza, las emisiones que se generan no aumentan el potencial calentamiento global de la superficie terrestre, ya que el carbono emitido tiene su origen en el proceso fotosintético que se lleva a cabo durante el desarrollo de las materias primas agrícolas que son fuente de carbohidratos para la fermentación.

En el caso de las calderas que utiliza la parte quejosa para el proceso de la elaboración, el encendido de las mismas, se realiza mediante la utilización de biogás. Así, el artículo 3, fracción XVI, inciso f), de la Ley de Transición Energética proporciona una definición de las energías renovables, dentro de la que se encuentran los bioenergéticos que determine la Ley de Promoción y Desarrollo de los mismos. Conforme a este ordenamiento, en su artículo 2, fracciones II y IV, se establece qué es un bioenergético y qué es el biogás. Por lo que el biogás no es dañino al ambiente, esto es, no contamina.

Por otra parte, en el caso del artículo 20 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, grava la emisión de sustancias contaminantes en el suelo, subsuelo y agua en el territorio de dicha Entidad Federativa.

Sin embargo, el citado precepto resulta impreciso en cuanto al objeto del impuesto, pues no distingue si se trata de aguas de jurisdicción federal, lo que genera incertidumbre en los sujetos que realizan descargas en aguas federales, como la quejosa.

Lo anterior, porque la quejosa en los procesos de producción de cerveza realiza descargas únicamente en cuerpos de jurisdicción federal, es decir, aun cuando se realicen dentro de los límites territoriales del Estado de Zacatecas, no podría ni deben incluirse dentro del objeto del tributo local.

El artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, establece como objeto del impuesto, el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados situados en el Estado de Zacatecas, señalando qué se considera residuo.

Sin embargo, el legislador perdió de vista que el objetivo y la finalidad de ese tipo de impuestos, es decir, la protección de la salud y el medio ambiente, pues existen residuos que no necesariamente contaminan y, por ende, no podrían ser objeto del impuesto.

Lo anterior, porque residuo no equivale a contaminante, por lo que podría haber los que lo sean, pero existen los que no lo son. Así se genera incertidumbre jurídica en los sujetos como la quejosa. Incluso, acorde con lo dispuesto en el artículo 5, fracción XXIX, de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, no se advierte que un residuo sea contaminante.

### **EXAMEN DE LOS ARGUMENTOS FORMULADOS**

Los sintetizados conceptos de violación resultan **inoperantes** e **infundados**.

Son **inoperantes** los argumentos relativos a que el desarrollo de la actividad la quejosa es una industria limpia, al cumplir con la normatividad ambiental aplicable y al contar con diversos programas internos en favor de la ecología, por lo que no existe afectación al territorio del Estado de Zacatecas, dado que utiliza biogás.

Lo inocuo de tales planteamientos reside en que pretende demostrar la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados a partir de su situación particular, pues el núcleo de sus argumentos consiste en que cumple con la normativa en materia medio ambiental, lo que no es idóneo para evidenciar la transgresión de los principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica previstos en la Constitución. Al respecto resultan aplicables las jurisprudencias 2a./J. 88/2003<sup>59</sup> y 2a./J. 71/2006<sup>60</sup>.

Por otra parte, resulta infundado el argumento relativo a que el artículo 20<sup>61</sup> de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, que establece el impuesto sobre la emisión de sustancias contaminantes en el suelo, subsuelo y agua en el territorio de dicha Entidad Federativa, es impreciso en cuanto a su objeto, al existir la posibilidad de que sean aguas o cuerpos de jurisdicción federal.

Esta Suprema Corte ha sostenido que el principio de legalidad en materia tributaria *in nuce* consiste en que en una ley formal y material se establezcan los elementos esenciales del tributo (sujeto, objeto, base, tasa, época de pago y exenciones), de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de la autoridad exactora ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el contribuyente pueda, en todo momento, conocer de forma cierta su obligación de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante<sup>62</sup>.

La interpretación del principio de legalidad tributaria en la jurisprudencia de esta Suprema Corte ha evolucionado para sostener que tiene un carácter relativo, aplicable únicamente a los elementos cuantitativos del tributo (base o tasa), lo que implica que basta un acto normativo primario del legislador que marque un límite de contenido para que el resto de circunstancias válidamente puedan abordarse por otras fuentes normativas, dentro de éstas, en primer lugar, el reglamento y, en subsecuentes lugares, por ejemplo, en

---

<sup>59</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, octubre de 2003, página 43, de rubro: **“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO TIENDEN A DEMOSTRAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ALGÚN PRECEPTO, SUSTENTÁNDOSE EN UNA SITUACIÓN PARTICULAR O HIPOTÉTICA”**.

<sup>60</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, junio de 2006, página 215, de rubro: **“NORMAS GENERALES. SON INOPERANTES LOS ARGUMENTOS EXPRESADOS EN SU CONTRA SI SU INCONSTITUCIONALIDAD SE HACE DEPENDER DE LA SITUACIÓN PARTICULAR DEL SUJETO A QUIEN SE LE APLICAN”**.

<sup>61</sup> **“Artículo 20.** Es objeto de este impuesto la emisión de sustancias contaminantes, que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio del Estado”.

<sup>62</sup> Al respecto es aplicable la jurisprudencia, Séptima Época, Semanario Judicial de la Federación, volumen 91-96, primera parte, página 173, de rubro: **“IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL”**.

las reglas generales administrativas. Al respecto son aplicables las tesis aisladas P. CXLVIII/97<sup>63</sup> y P. XLII/2006<sup>64</sup>.

Además, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución, el criterio para cumplir con la obligación de contribuir lo constituye la residencia del contribuyente, esto es, el lugar dentro del territorio nacional en el que se encuentre para efectos fiscales. Así, esta Segunda Sala ha sostenido, en la tesis aislada 2a. VII/2007<sup>65</sup>, que el principio de territorialidad de las leyes fiscales deriva del diverso de legalidad.

En ese contexto, lo desacertado del argumento formulado por la quejosa radica en que, como se vio, en el caso de los impuestos analizados existe una facultad impositiva concurrente entre la Federación, el Estado y los Municipios, de manera que, contrariamente a lo que aduce la peticionaria de amparo, no existe imprecisión en el objeto del impuesto a la emisión de sustancias contaminantes en el suelo, subsuelo y agua, previsto en el artículo 20 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, dado que la emisión de las referidas sustancias debe realizarse, esto es, desecharse o descargarse, **en el territorio**<sup>66</sup> de dicha Entidad Federativa, con lo cual se satisface el principio de legalidad tributaria.

Lo expuesto, al margen de que el depósito, desechamiento o descarga de sustancias contaminantes pueda realizarse en aguas de jurisdicción federal, dado que el establecimiento de los preceptos que contienen el impuesto de que se trata deriva de una facultad concurrente, de manera que no existe impedimento constitucional alguno para que la Legislatura de Zacatecas pueda emitir los preceptos reclamados, ya que gravan la **emisión** de sustancias contaminantes *per se* en el territorio del Estado de Zacatecas, es decir, en su suelo, subsuelo o agua, con independencia del régimen federal, estatal o municipal al que se encuentren sujetos legalmente.

Por otra parte, pero en el mismo orden de ideas, tampoco tiene razón la quejosa cuando aduce que el legislador perdió de vista el objetivo y la finalidad del impuesto ecológico contenido en el artículo 28 de la Ley de

<sup>63</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VI, noviembre de 1997, página 78, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY”.

<sup>64</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, mayo de 2006, página 15, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ES DE CARÁCTER RELATIVO Y SÓLO ES APLICABLE TRATÁNDOSE DE LOS ELEMENTOS QUE DEFINEN A LA CUANTÍA DE LA CONTRIBUCIÓN”.

<sup>65</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, marzo de 2007, página 711, de rubro: “TERRITORIALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. SU FUNDAMENTO DERIVA DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD CONSTITUCIONAL”.

<sup>66</sup> La Constitución del Estado de Zacatecas en su artículo 8 establece: “Artículo 8. La extensión y los límites del territorio del Estado de Zacatecas son los fijados de conformidad con lo dispuesto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Las entidades federativas con las que tiene colindancia geográfica son Aguascalientes, Coahuila, Durango, Guanajuato, Jalisco, Nayarit, Nuevo León y San Luis Potosí”.

Hacienda del Estado de Zacatecas, al existir residuos que no contaminan y que no pueden ser objeto de dicho gravamen.

Lo errado de su argumento radica en que el legislador al diseñar el sistema tributario cuenta con un amplio margen de configuración normativa respetando en todo momento los principios y derechos fundamentales contenidos en la Constitución. Es aplicable al respecto la jurisprudencia 1a./J. 159/2007<sup>67</sup> y la tesis aislada 2a. LXXX/2008<sup>68</sup>.

Por tal motivo, en el ejercicio de tal diseño no le es exigible al legislador que contemple “todas” las circunstancias o vicisitudes de la materia que pretenda gravar, o que ejerza su poder tributario de manera “holística”, sino simple y sencillamente que en la configuración del ordenamiento fiscal prevea los elementos esenciales de la contribución en una ley formal y material, por lo que el derecho a la legalidad tributaria no tiene ese alcance.

El principio de legalidad tributaria en relación con el grado de definición de los elementos del tributo implica que este Supremo Tribunal ha declarado contrarios al mismo, aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos mencionados; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público. Este criterio se encuentra contenido en la jurisprudencia P./J. 106/2006<sup>69</sup>.

Esta Segunda Sala, en la jurisprudencia 2a./J. 140/2017 (10a.)<sup>70</sup>, ha considerado que la seguridad jurídica constituye uno de los pilares sobre el cual descansa el sistema fiscal mexicano, y tutela que el gobernado no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión.

---

<sup>67</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVI, diciembre de 2007, página 111, de rubro: “**SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES**”.

<sup>68</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVII, junio de 2008, página 447, de rubro: “**JUSTICIA TRIBUTARIA. NATURALEZA CONSTITUCIONAL DE SUS PRINCIPIOS**”.

<sup>69</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, octubre de 2006, página 5, de rubro: “**LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO**”.

<sup>70</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 47, octubre de 2017, tomo II, página 840, de rubro: “**PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL**”.



En ese sentido, el contenido esencial del derecho a la seguridad jurídica en materia fiscal radica en poder tener **pleno conocimiento** sobre la regulación normativa prevista en la ley y sobre sus consecuencias. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio aludido se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, esto es, que tenga un desarrollo suficientemente claro, sin ambigüedades o antinomias, respecto de los elementos esenciales de la contribución y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones de las normas; y la segunda, principal, mas no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa.

Así, el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas que considera residuo a cualquier material generado en los procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó; permite saber a qué atenerse el contribuyente respecto al objeto del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, pues permite comprender con pleno conocimiento –aunque en cierto grado genérico– cuál es la materia gravable.

No es obstáculo a lo expuesto, que la quejosa alegue la distinción semántica entre residuo y contaminante, al no ser sinónimos, ya que, como se vio, el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, establece un concepto lo suficientemente claro e inteligible de lo que debe entenderse por residuo para efectos del impuesto estatal.

A la misma conclusión se arriba por lo que refiere al argumento relativo a que del artículo 5, fracción XXIX, de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, no se advierte que residuo sea equivalente a contaminante.

Ello es así, por 2 razones. Primero porque el principio de seguridad jurídica no implica que exista identidad entre los conceptos normativos que respecto al término residuo existan en 2 o más ordenamientos, es decir, en la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas y en la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos. Y segundo, porque el concepto de residuo establecido en el artículo 5, fracción XXIX, de este último ordenamiento, únicamente tiene aplicación en el objeto y ámbito de dicha legislación, es decir, en la materia administrativa, no tributaria, de protección al ambiente en

el territorio nacional, con el fin de garantizar el derecho a un ambiente sano y propiciar el desarrollo sustentable de los diversos tipos de residuos.

**REMISIÓN NORMATIVA DE UNO DE LOS ELEMENTOS DEL IMPUESTO  
DE EMISIÓN DE SUSTANCIAS CONTAMINANTES AL SUELO,  
SUBSUELO Y AGUA**  
**SÍNTESIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

En el concepto de violación **décimo noveno**, la peticionaria de amparo alega, de manera destacada, que el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, transgrede el principio de legalidad tributaria, en razón de que para determinar la base del impuesto, es decir, la cantidad de contaminantes emitidos conforme a las muestras, se tiene que acudir a las normas oficiales mexicanas NOM-001-SEMARNAT-1996, NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004 y NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012.

Es decir, por cada espacio de subsuelo, suelo y agua, se gravará conforme a la cantidad de sustancias contaminantes que se obtengan de muestreos, determinándose como “contaminación” los indicadores previstos en las citadas normas oficiales.

Así, el legislador local optó por configurar como base gravable del impuesto, lo dispuesto en las normas oficiales mexicanas, relativas a la medición del grado de sustancias contaminantes emitidas en el medio ambiente, lo que claramente resulta contrario al derecho de seguridad jurídica.

De esa forma, al delegar en los titulares de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales facultades propias del órgano legislativo, como lo es definir uno de los elementos esenciales del tributo (base imponible), se deja a los contribuyente en estado de incertidumbre, transgrediéndose, además, el principio de legalidad tributaria.

Lo anterior, porque conforme a la disposición que se analiza se deja abierta la posibilidad de que en cualquier momento, sin preceder un proceso legislativo que requiera la creación de un tributo, los referidos titulares de la Secretaría mencionada, puedan emitir nuevas normas oficiales administrativas, modificando de manera irrestricta la base del impuesto, lo que deviene inconstitucional.

No pasa desapercibido la existencia de cláusulas habilitantes a las autoridades administrativas con la finalidad de regular una materia concreta y específica; sin embargo, en el caso, la remisión que hace el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no constituye una cláusula

habilitante ni puede considerarse válida constitucionalmente, ya que se deja en manos de una autoridad administrativa el establecimiento de la base del tributo, lo que transgrede el principio de legalidad y seguridad jurídica.

Máxime que los indicadores previstos en las normas oficiales mexicanas señaladas no son acordes con lo dispuesto en el artículo reclamado, pues los primeros no atienden a los grados de contaminación que se pueden determinar, sino se trata de metodologías para remediar las concentraciones previas en dichas normas oficiales, es decir, éstas únicamente prevén un grado de concentración por cada contaminante, que se considera límite para que el responsable que afecta el área de que se trate, proceda a su remediación.

Así, de la comparación de los indicadores previstos en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas con las normas oficiales mexicanas indicadas, se concluye que no coinciden, por lo que no pueden resultar óptimas para fijar la base del impuesto, al no atender a criterios de contaminación conforme al grado de sustancias de contaminantes.

Además, como se advierte del artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, la mecánica del impuesto no es clara en establecer la forma en la que se calcula y grava la actividad pretendidamente contaminante, sino únicamente señala parámetros de contaminación en miligramos por kilogramo o mililitros por litro, sin establecer una relación respecto a la actividad contaminante, o sea, la base es la cantidad de metros cuadrados o cúbicos que se afecten por sustancias contaminantes.

A fin de evidenciar lo anterior, a manera de ejemplo señala la quejosa que el sujeto A contamina con 6 miligramos de benceno por kilogramo (mg/kg), un terreno de 100 metros cuadrados (m<sup>2</sup>), por lo que tendrá que pagar \$25 de cuota. En cambio, el sujeto B que contamina en la misma cantidad y con la misma sustancia en un terreno de 200 metros cuadrados, pagará la cantidad de \$50 de cuota.

Así, las disposiciones que regulan el impuesto no son claras en establecer la forma en cómo se calcula y grava la actividad contaminante, ya que el sujeto A pagará menos que el sujeto B, no obstante que ambos contaminaron con la misma cantidad del mismo contaminante, diferenciándose únicamente en la extensión de sus terrenos.

## ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN

Los argumentos de mérito resultan **infundados**.

Esta Segunda Sala ha señalado que el solo hecho de que la autoridad fiscal tenga injerencia en la circunstancia relativa al cálculo de un elemento de las contribuciones no implica *per se* que se violente el principio de legalidad tributaria, pues basta que en la ley se establezca un procedimiento o mecanismo que dicha autoridad debe seguir con precisión atendiendo al fenómeno a cuantificar, que se impida su actuación arbitraria y el contribuyente sepa a qué atenerse. Estas consideraciones se contienen en la jurisprudencia 2a./J. 111/2000<sup>71</sup>.

Precisando el alcance del principio de legalidad cuando el legislador habilita a una autoridad administrativa para establecer el valor de un factor que incide en el monto de la base gravable o en la cuantía de una obligación, esta Suprema Corte ha sostenido que debe distinguirse si la actividad encomendada a quien la aplica, se limita a recabar un dato que deriva del mercado (primer supuesto), o bien constituye un valor que por la naturaleza del fenómeno a cuantificar implica, necesariamente, que un órgano técnico con base en los datos observados a lo largo del tiempo, y del análisis comparativo que realice de éstos, obtenga el valor que trasciende al monto de la respectiva obligación tributaria (segundo supuesto). En el primer caso no existe violación al citado principio, en la medida que el valor se fija por el mercado, por lo que la autoridad solo captura dicho valor de la realidad económica. En cambio, en el segundo supuesto, para cumplir con el mencionado principio, sí es necesario que se prevea un procedimiento para obtener dicho valor, dadas las variaciones del mismo en el tiempo y para obtenerlo no basta levantar un dato en un mismo momento, sino es necesario realizar un ejercicio de comparación, por lo que para acotar el arbitrio de la autoridad en dicho ejercicio debe preverse el procedimiento respectivo. Estas consideraciones encuentran sustento en la jurisprudencia 2a./J. 155/2006<sup>72</sup>.

En la especie, el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, es del tenor literal siguiente:

---

<sup>71</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XII, diciembre de 2000, página 392, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE EL CÁLCULO DE ALGÚN ELEMENTO DE LAS CONTRIBUCIONES CORRESPONDA REALIZARLO A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA NO CONLLEVA, NECESARIAMENTE, UNA TRANSGRESIÓN A ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL”.

<sup>72</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, noviembre de 2006, página 196, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. SU ALCANCE CUANDO EL LEGISLADOR FACULTA A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA ESTABLECER EL VALOR DE UN FACTOR DE ACTUALIZACIÓN QUE INCIDE EN EL MONTO DE LA BASE GRAVABLE O EN LA CUANTÍA DE UNA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ACCESORIA”.

**Artículo 22.** Es base de este impuesto la cantidad en metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados, según corresponda, con sustancias contaminantes que se emitan o se viertan desde la o las instalaciones o fuentes fijas, expresadas en:

I. Para suelo y subsuelo, en la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, obtenidos de muestras que se realicen conforme a las Normas Oficiales Mexicanas en cada cien metros cuadrados de terreno, de acuerdo con lo siguiente:

**a) Suelos contaminados por hidrocarburos:**

Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012: 'Límites máximos permisibles de hidrocarburos en suelos y lineamientos para el muestreo en la caracterización y especificaciones para la remediación'.

Contaminante	Cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno.
Benceno	6
Tolueno	40
Etilbenceno	10
Xilenos (suma de isómeros)	40
Benzo[a]pireno	2
Dibenzo[a,h]antraceno	2
Benzo[a]antraceno	2
Benzo[b]fluoranteno	2
Benzo[k]fluoranteno	8
Indeno (1,2,3-cd) pireno	2

**b) Suelos contaminados por: arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio.**

Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004: 'Que establece criterios para determinar las concentraciones de remediación de suelos contaminados por arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio'

Contaminante	Cantidad en miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno.
Arsénico	22
Bario	5400
Berilio	150
Cadmio	37
Cromo Hexavalente	280
Mercurio	23
Níquel	1600
Plata	390
Plomo	400
Selenio	390
Talio	5,2
Vanadio	78

II. Para agua en miligramos en litros, que se presenten por cada metro cúbico, con base en lo siguiente:

## AMPARO EN REVISIÓN 888/2018

Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por litro por cada metro cubico de agua, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-001-SEMARNAT-1996: 'Que establece los límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas residuales en aguas y bienes nacionales'

a) Contaminantes en aguas residuales básicos:

Contaminante	Cantidad de miligramos por litro, por metro cúbico
Grasas y Aceite	25
Sólidos Suspendidos Totales	60
Demanda Bioquímica de Oxígeno 5	60
Nitrógeno Tota	25
Fósforo Total	10

b) Contaminantes en aguas residuales, ocasionado por metales pesados y cianuros:

Contaminante	Cantidad de miligramos por litro, por metro cúbico
Arsénico	0.1
Cadmio	0.1
Cianuro	1
Cobre	4
Cromo	0.5
Mercurio	0.005
Níquel	2
Plomo	0.2
Zinc	10

Para efectos de esta Sección, se entenderá que los valores presentados en este artículo representan una unidad de contaminantes en metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados según corresponda.

Como puede verse, en el diseño normativo del dispositivo legal transcrito el legislador del Estado de Zacatecas señaló expresamente que la base del impuesto sobre emisiones contaminantes al suelo, subsuelo y agua, lo constituye la **cantidad de metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados**, según sea el caso, con sustancias contaminantes que se emitan o viertan desde la **instalación o instalaciones o fuentes fijas**, expresadas en una concreta unidad de medida, a saber, **miligramos por kilogramo**, base seca, obtenidos de las muestras que se realicen conforme a los normas oficiales mexicanas señaladas, en el caso del **suelo y subsuelo**, y **miligramos en litros para agua**, que se obtengan en los términos de las citadas normas oficiales.

Así, como puede verse la base imponible del tributo que grava la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua del Estado de Zacatecas, se estableció por el legislador en la Ley de Hacienda de dicha Entidad Federativa.

De ese modo, la remisión normativa que existe para determinar la base imponible a las normas oficiales mexicanas NOM-001-SEMARNAT-1996,

NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004 y NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012, no trasgrede el principio de legalidad tributaria, ya que en la Ley de Hacienda mencionada existió un acto normativo primario por parte del legislador, pues al ser relativo dicho principio y aplicable a los elementos cualitativos de las contribuciones (base), es factible que exista la intervención de otras fuentes normativas, como en el caso lo son las normas oficiales mexicanas aludidas, toda vez que precisamente en ellas se prevén los elementos, procedimientos, mecanismos y metodologías que la autoridad fiscal debe seguir con precisión para efectos de integrar la base imponible.

Ciertamente, la NOM-001-SEMARNAT-1996, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de enero de 1997, establece “los “límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas de aguas residuales en aguas y bienes nacionales”, teniendo por **objetivo**, de conformidad con el apartado 1, proteger su calidad y posibilitar sus usos. Asimismo, el apartado 2 versa sobre las **referencias**, que consisten en todas las normas oficiales mexicanas que tienen relación con las descargas de aguas residuales. En su apartado 3, se establecen una serie de **definiciones** para efectos de la aplicación de la citada norma. En el apartado 4 de **especificaciones** se prevén, entre otras cosas, los valores máximos de contaminantes, los indicadores para determinar la contaminación por patógenos, por parásitos, las obligaciones de los responsables de aguas residuales, las fechas de cumplimiento de las descargas, entre otras cuestiones. De particular relieve resulta el apartado 5 en donde se establece que para determinar los valores y concentraciones de los parámetros mencionados, se deben aplicar los **métodos de prueba** previstos en el apartado 2, pudiendo solicitar el responsable de la descarga a la Comisión Nacional del Agua, la aprobación de métodos de prueba alternos, lo que de aprobarse pueden ser autorizados a otros responsables de descargas. El apartado 6 se refiere a la facultad de **verificación** de la citada Comisión mediante muestreo y análisis de las descargas de aguas residuales. En el apartado 7 se refiere a la **no existencia** del grado de concordancia con normas y recomendaciones internacionales. Finalmente, el apartado 8 se refiere a la **bibliografía**.

Por su parte, la NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004, publicada en el medio de difusión oficial el 2 de marzo de 2007, establece los “criterios para determinar las concentraciones de remediación de suelos contaminados por arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y/o vanadio”, al igual que la anterior, cuanta con diversos apartados. El apartado 1 se refiere a su **objetivo**. El apartado 2 a su campo de **aplicación**, relativo a las personas físicas o morales que deban determinar la contaminación de un suelo con materiales o residuos que

contengan las sustancias contaminantes antes señaladas. El apartado **3** se refiere a las **referencias**, que al igual que la anterior norma, señalan las distintas normas oficiales mexicanas que resultan necesarias para su aplicación. El apartado **4** establece las definiciones, dentro de las que destacan los diferentes tipos de concentración. El apartado **5** se refiere a las **especificaciones**, destacando las generales para extensiones menores o iguales a 1000 metros cuadrados (5.1) y las generales para extensiones mayores a 1000 metros cuadrados, con presencia de contaminantes (5.2). El apartado **6** establece **la evaluación de conformidad** por parte de las distintas autoridades y órganos competentes para efectos de la norma oficial. El apartado **7** se refiere a la **no existencia** del grado de concordancia con normas y recomendaciones internacionales, ni tampoco con normas mexicanas.

La NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de septiembre de 2013, versa sobre “límites máximos permisibles de hidrocarburos en suelos y lineamientos para el muestreo en la caracterización y especificaciones para la remediación”. Al igual que las anteriores normas oficiales mexicanas, se estructura de apartados. El apartado **1**, se refiere a su **objetivo**. El apartado **2** precisa su **campo de aplicación**, consistente en su obligatoriedad en todo el territorio nacional para quienes resulten responsables de contaminación en los suelos con hidrocarburos. El apartado **3** hace alusión a las **referencias**, consistentes en las normas oficiales mexicanas necesarias para su aplicación. El apartado **4** establece las **definiciones**. El apartado **5** se refiere a las **abreviaturas**. El apartado **6** prescribe los **límites máximos permisibles**. El apartado **7** establece los **lineamientos para el plan de muestreo en la caracterización**. El apartado **8** prevé las **especificaciones ambientales para la remediación**. El apartado **9** se refiere a la **evaluación de la conformidad** a cargo de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente. El apartado **10** se refiere al **grado de no concordancia con normas internacionales**.

De la relatoría de las normas oficiales mexicanas mencionadas, se advierte que con la remisión normativa contenida en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en ningún momento se está delegando en una autoridad administrativa Federal, como lo es la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales, la facultad de determinar la base del impuesto que grava la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua.

Ello, porque, como se dijo, fue el legislador del Estado de Zacatecas quien estableció en la Ley de Hacienda cuál es la base del referido impuesto. Además si bien es cierto que existe la posibilidad de modificación de las



normas oficiales mexicanas a las que hace remisión, no menos cierto resulta también que dicha posibilidad no implica que el mencionado elemento esencial del impuesto (base), se modifique de manera irrestricta por la autoridad fiscal, toda vez que atendiendo a la materia que se pretende gravar, por una parte, el legislador estatal integró –atendiendo al principio de economía legislativa– varios de los elementos (tablas) de las aludidas normas oficiales mexicanas en el precepto reclamado y, por otra, el actuar de la citada autoridad se limita a tomar en consideración los parámetros, procedimientos y metodologías previstos en las normas oficiales citadas y las que se pudieran emitir, con lo que se salvaguarda el principio de legalidad tributaria en los términos de la jurisprudencia 2a./J. 155/2006.

Sin que la remisión normativa mencionada constituya lo que en la jurisprudencia de este Alto Tribunal se ha denominado “cláusula habilitante”, toda vez que el legislador estatal no emitió un acto formalmente legislativo mediante el cual habilitara a una autoridad administrativa para emitir reglas generales que regulen una materia concreta y específica, precisándole bases y parámetros generales. En tal sentido es aplicable la tesis aislada P. XXI/2003<sup>73</sup>.

Por el contrario, la actuación del legislador estatal consiste en, como se dijo, una remisión normativa a un ordenamiento expedido por una autoridad administrativa que permite complementar la base del impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, al establecer elementos, parámetros, procedimientos y metodologías aplicables para determinar de mejor manera la base gravable. Cobra aplicación al caso la jurisprudencia 1a./J. 110/2017 (10a.)<sup>74</sup>.

En el mismo sentido, el hecho de que los indicadores de las normas oficiales mexicanas a las que remite el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no coincidan con los indicadores de contaminantes contenidos en el mismo, no evidencia la transgresión al principio de legalidad tributaria.

Ciertamente, esa circunstancia pone de relieve que el legislador local estableció en un ordenamiento formal y materialmente legislativo la base del impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y que únicamente realizó la remisión normativa a las referidas normas oficiales

<sup>73</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, diciembre de 2003, página 9, de rubro: “CLÁUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS”.

<sup>74</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 48, noviembre de 2017, tomo I, página 128, de rubro: “AGUAS NACIONALES. LA REMISIÓN QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 231 DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS A LA NORMA OFICIAL MEXICANA NOM-011-CNA-2000, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA”.

mexicanas en aras de que se tomaran en cuenta los elementos, parámetros, procedimientos y metodologías que giran en torno a los contaminantes.

Por ello, al igual que lo dicho precedentemente, el principio de legalidad tributaria no tiene el alcance de que exista una identidad absoluta, a manera de espejo, entre los indicadores para determinar los contaminantes contenidos en 2 o más ordenamientos, toda vez que, como también se dijo, cada ordenamiento tiene un distinto ámbito de aplicación, por una parte, las normas oficiales mexicanas se aplican en el ámbito del derecho administrativo, por otra parte, el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, es aplicable en el ámbito del derecho tributario estatal. De esta forma, no existe razón constitucional, legal ni lógica de la pretendida identidad que arguye la impetrante de amparo.

Es más, de la simple comparación que se realice entre la tabla de contaminantes prevista en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas<sup>75</sup> y en la tabla “3” de la NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de marzo de 2007, que establece “los límites máximos permisibles para hidrocarburos específicos en suelo”<sup>76</sup>, se advierte que los contaminantes son esencialmente los mismos.

<sup>75</sup>

Contaminante	Cantidad de miligramos por kilogramo, base seca, por cada cien metros cuadrados de terreno
Benceno	6
Tolueno	40
Etilbenceno	10
Xilenos (suma de isómeros)	40
Benzo[a]pireno	2
Dibenzo[a,h]antraceno	2
Benzo[ a ]antraceno	2
Benzo[b]fluoranteno	2
Benzo[k]fluoranteno	8
Indeno (1,2,3-cd)pireno	2

<sup>76</sup> “TABLA 3.- Límites máximos permisibles para hidrocarburos específicos en suelo

HIDROCARBUROS ESPECÍFICOS	USO DE SUELO PREDOMINANTE (mg/kg BASE SECA)			MÉTODO ANALÍTICO
	Agrícola, forestal, pecuario y de conservación	Residencial y recreativo	Industrial y comercial	
Benceno	6	6	15	NMX-AA-141-SCFI-2007
Tolueno	40	40	100	NMX-AA-141-SCFI-2007
Etilbenceno	10	10	25	NMX-AA-141-SCFI-2007
Xilenos (suma de isómeros)	40	40	100	NMX-AA-141-SCFI-2007
Benzo[a]pireno	2	2	10	NMX-AA-146-SCFI-2008
Dibenzo[a,h]antraceno	2	2	10	NMX-AA-146-SCFI-2008
Benzo[ a ]antraceno	2	2	10	NMX-AA-146-SCFI-2008
Benzo[b]fluoranteno	2	2	10	NMX-AA-146-SCFI-2008
Benzo[k]fluoranteno	8	8	80	NMX-AA-146-SCFI-2008

En efecto, las diferencias que existen en la regulación normativa prevista en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas y la NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004, publicada en el medio de difusión oficial el 2 de marzo de 2007, es que en esta última además de clasificar el uso de suelo predominante (mg/kg base seca) en agrícola, forestal, pecuario y de conservación –como también lo hace la norma estatal– prevé el residencial y recreativo y el industrial y comercial, estableciendo el método analítico para determinar el contaminante conforme a diversas normas oficiales mexicanas.

Por ende, inversamente a lo que alega la quejosa, la remisión normativa que el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas realiza a las normas oficiales mexicanas NOM-001-SEMARNAT-1996, NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004 y NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012, sí resulta óptima para establecer los elementos, parámetros, procedimientos y metodologías para determinar la base del impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua.

Tampoco asiste razón a la quejosa cuando arguye que el artículo reclamado no establece claramente la forma en cómo se calcula y grava la emisión de contaminantes.

Ello es así, ya que, opuestamente a lo que alega la quejosa, el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, al señalar los parámetros de contaminación en miligramos por kilogramo o mililitros por litro, únicamente los está tomando de las normas oficiales mexicanas NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004 y NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012.

Ciertamente, conforme al apartado 5 de la NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004, “cuando el suelo que se presume contaminado tiene una superficie menor o igual a 1,000 m<sup>2</sup>, el responsable procederá a remediar a las concentraciones de referencia totales (**CR<sub>T</sub>**) señaladas en la Tabla 1 o a seguir cualquiera de las metodologías descritas” en la citada norma. Esto es, el parámetro para determinar la superficie contaminada es el **metro cuadrado** en una extensión menor o igual a 1,000. En la tabla 1 se clasifica el uso de suelo en agrícola, residencial, comercial o industrial, determinándose el contaminante en **miligramos por kilogramo**<sup>77</sup>.

Indeno (1,2,3-cd)pireno	2	2	10	NMX-AA-146-SCFI-2008
-------------------------	---	---	----	----------------------

[...]  
77

**TABLA 1**  
Concentraciones de referencia totales (CR<sub>T</sub>) por tipo de uso de suelo.

## AMPARO EN REVISIÓN 888/2018

En la NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012, en la tabla 2 se establecen los límites máximos permisibles para fracciones de hidrocarburos en el suelo, y el parámetro para determinar el uso de suelo predominante también es en **miligramos por kilogramo**<sup>78</sup>. Lo mismo ocurre en la tabla 3 en la que se establecen los límites máximos permisibles para contaminantes (hidrocarburos específicos<sup>79</sup>).

A la misma conclusión se arriba por lo que se refiere al parámetro de **miligramos por litro**, en razón de que el mismo se encuentra contenido en la diversa NOM-001-SEMARNAT-1996. Efectivamente la tabla 2 establece los

Contaminante	Uso agrícola/residencial /comercial (mg/kg)	Uso industrial (mg/kg)
Arsénico	22	260
Bario	5 400	67 000
Berilio	150	1900
Cadmio	37	450
Cromo Hexavalente	280	510
Mercurio	23	310
Níquel	1 600	20 000
Plata	390	5 100
Plomo	400	800
Selenio	390	5 100
Talio	5,2	67
Vanadio	78	1000

**NOTA:**

- En caso de que se presenten diversos usos del suelo en un sitio, debe considerarse el uso que predomine.
- Cuando en los programas de ordenamiento ecológico y de desarrollo urbano no estén establecidos los usos del suelo, se usará el valor residencial.

<sup>78</sup>

**TABLA 2.- Límites máximos permisibles para fracciones de hidrocarburos en suelo**

FRACCIÓN DE HIDROCARBUROS	USO DE SUELO PREDOMINANTE (mg/kg BASE SECA)			MÉTODO ANALÍTICO
	Agrícola, forestal, pecuario y de conservación	Residencial y recreativo	Industrial y comercial	
<b>Ligera</b>	200	200	500	NMX-AA-105-SCFI-2008
<b>Media</b>	1 200	1 200	5 000	NMX-AA-145-SCFI-2008
<b>Pesada</b>	3 000	3 000	6 000	NMX-AA-134-SCFI-2006

**NOTA 1:**

1. Para usos de suelo mixto, deberá aplicarse el límite máximo permisible más estricto, para los usos de suelo involucrados.

<sup>79</sup> La tabla 3 antes citada.

límites máximos permisibles para contaminantes básicos<sup>80</sup> y la tabla 3 prescribe los límites máximos permisibles para metales pesados y cianuros<sup>81</sup>, en ambos casos se determina que el parámetro para determinar tales límites se cifra en miligramos por litro.

Ahora, si el litro es una unidad de volumen, y éste a su vez se mide a través del metro cúbico, de acuerdo con el sistema internacional de unidades, adoptado mediante la norma oficial mexicana NOM 008-SCFI-2002, Sistema General de Unidades de Medida, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de noviembre de 2002; resulta entonces apegado a derecho que el legislador haya tomado esa unidad de medida en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, para efectos de establecer tanto los contaminantes en aguas residuales básicas o los contaminantes en aguas residuales ocasionados por metales pesados y cianuros, como las cantidades por gramos por litro.

80

LÍMITES MÁXIMOS PERMISIBLES PARA CONTAMINANTES BÁSICOS																					
PARÁMETROS  (MILIGRAMOS POR LITRO, EXCEPTO CUANDO SE ESPECIFIQUE)	RÍOS						EMBALSES NATURALES Y ARTIFICIALES				AGUAS COSTERAS				SUELO						
	USO EN RIEGO AGRÍCOLA (A)		USO PÚBLICO URBANO (B)		PROTECCIÓN DE VIDA ACUÁTICA (C)		USO EN RIEGO AGRÍCOLA (B)		USO PÚBLICO URBANO (C)		EXPLOTACIÓN PESQUERA, NAVEGACIÓN Y OTROS USOS (A)		RECREACIÓN (B)		ESTUARIOS (B)		USO EN RIEGO AGRÍCOLA (A)		HUMEDALES NATURALES (B)		
	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	
TEMPERATURA °C (1)	N.A.	N.A.	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	40	N.A.	N.A.	40	40
GRASAS Y ACEITES (2)	15	25	15	25	15	25	15	25	15	25	15	25	15	25	15	25	15	25	15	25	
MATERIA FLOTANTE (3)	AUSENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	USENTE	
SÓLIDO SEDIMENTABLES (ml/l)	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	1	2	N.A.	N.A.	1	2	
SÓLIDOS SUSPENDIDOS TOTALES	150	200	75	125	40	60	75	125	40	60	100	175	75	125	75	125	N.A.	N.A.	75	125	
DEMANDA BIOQUÍMICA DE OXÍGENO.	150	200	75	150	30	60	75	150	30	60	100	200	75	150	75	150	N.A.	N.A.	75	150	
NITRÓGENO TOTAL	40	60	40	60	15	25	40	60	15	25	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	15	25	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	
FÓSFORO TOTAL	20	30	20	30	5	10	20	30	5	10	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	5	10	N.A.	N.A.	N.A.	N.A.	

81

LÍMITES MÁXIMOS PERMISIBLES PARA METALES PESADOS Y CIANUROS																				
PARÁMETROS  (MILIGRAMOS POR LITRO, EXCEPTO CUANDO SE ESPECIFIQUE)	RÍOS						EMBALSES NATURALES Y ARTIFICIALES				AGUAS COSTERAS				SUELO					
	USO EN RIEGO AGRÍCOLA (A)		USO PÚBLICO URBANO (B)		PROTECCIÓN DE VIDA ACUÁTICA (C)		USO EN RIEGO AGRÍCOLA (B)		USO PÚBLICO URBANO (C)		EXPLOTACIÓN PESQUERA, NAVEGACIÓN Y OTROS USOS (A)		RECREACIÓN (B)		ESTUARIOS (B)		USO EN RIEGO AGRÍCOLA (A)		HUMEDALES NATURALES (B)	
	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.	P.M.	P.D.
ARSÉNICO	0.2	0.4	0.1	0.2	0.1	0.2	0.2	0.4	0.1	0.2	0.1	0.2	0.2	0.4	0.1	0.2	0.2	0.4	0.1	0.2
CADMIO	0.2	0.4	0.1	0.2	0.1	0.2	0.2	0.4	0.1	0.2	0.1	0.2	0.2	0.4	0.1	0.2	0.05	0.1	0.1	0.2
CIANURO	2.0	3.0	1.0	2.0	1.0	2.0	2.0	3.0	1.0	2.0	2.0	2.0	2.0	3.0	1.0	2.0	2.0	3.0	1.0	2.0
COBRE	4.0	6.0	4.0	6.0	4.0	6.0	4.0	6.0	4	6.0	4	6.0	4	6.0	4.0	6.0	4	6.0	4.0	6.0
CROMO	1	1.5	0.5	1.0	0.5	1.0	1	1.5	0.5	1.0	0.5	1.0	1	1.5	0.5	1.0	0.5	1.0	0.5	1.0
MERCURIO	0.01	0.02	0.005	0.01	0.005	0.01	0.01	0.02	0.005	0.01	0.01	0.02	0.01	0.02	0.01	0.02	0.005	0.01	0.005	0.01
NIQUEL	2	4	2	4	2	4	2	4	2	4	2	4	2	4	2	4	2	4	2	4
PLOMO	0.5	1	0.2	0.4	0.2	0.4	0.5	1	0.2	0.4	0.2	0.4	0.5	1	0.2	0.4	5	10	0.2	0.4
ZINC	10	20	10	20	10	20	10	20	10	20	10	20	10	20	10	20	10	20	10	20

P.D. = PROMEDIO DIARIO

P.M. = PROMEDIO MENSUAL

N.A. = NO ES APLICABLE

(A), (B) y (C) = TIPO DE CUERPO RECEPTOR SEGÚN LA LEY FEDERAL DE DERECHOS.

De esa forma, no es cierto que, como lo pretende hacer valer la quejosa, no exista relación entre los parámetros cifrados en miligramos por kilogramo o en mililitros por litro, con la cantidad de metros cuadrados o cúbicos que se afectan con las sustancias contaminantes, porque, como incluso con el ejemplo que cita la peticionaria de amparo, se da muestra de que lo determinante como base del impuesto a la emisión de contaminantes en el suelo, subsuelo y agua, no es la cantidad de contaminante, sino el área o el volumen, medido en metros cuadrados o cúbicos que se afecta con la sustancia contaminante.

Ciertamente, el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas es categórico al señalar que la base del impuesto a la emisión al suelo, subsuelo o agua, es la cantidad de metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua **afectados con sustancias contaminantes** que se emitan o viertan desde la o las instalaciones o fuentes fijas.

Lo expuesto encuentra lógica en que la sola existencia de una sustancia *per se* no la torna contaminante, sino solo cuando entra en contacto con el medio ambiente (suelo, subsuelo o agua) y produce una serie de reacciones físicas y químicas, y acontecimientos posteriores a ellas que lo afectan, por lo que es justamente la superficie o volumen que se afecta lo que resulta relevante, dado que existen sustancias cuyo potencial de contaminación es mayor con independencia de la cantidad que se utilice.

### **LOS VALORES NUMÉRICOS DE LAS TABLAS Y LAS CUOTAS DE LOS PRECEPTOS RECLAMADOS, RESULTAN ARBITRARIOS** **COMPENDIO DE LOS ARGUMENTOS**

En el concepto de violación **vigésimo** la quejosa alude, en lo fundamental, que los valores numéricos contenidos en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, se fijaron arbitrariamente por el legislador según las características en que pueda ubicarse cada contribuyente, es decir, dependiendo del tipo de contaminante que emita para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca por cada 100 metros cuadrados o bien de miligramos por litro, por metro cúbico.

Así, la fijación de los valores para determinar la afectación en los parámetros referidos y que constituyen elementos indispensables para determinar el monto a pagar con motivo del impuesto a la emisión de contaminantes en el suelo, subsuelo y agua, carece de la debida fundamentación y motivación legal, pues de ningún ordenamiento, ya sea exposición de motivos, iniciativa de ley o dictamen camaral, se desprenden las razones jurídicas que tomó en cuenta el legislador local para la asignación de tales valores, por lo que se le

deja en incertidumbre. Esto es, no se advierten las razones por las que el legislador estimó aplicables las normas oficiales mexicanas señaladas, cuando la finalidad de éstas no es determinar zonas afectadas, sino límites permisibles en la materia que regulan.

Además, la fijación de las cuotas establecidas en el artículo 23 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas también resulta arbitraria, por lo que se transgrede el principio de legalidad tributaria, ya que no existe razón alguna para establecer la cuota de \$25.00 por cada 100 metros cuadrados afectados con las sustancias contaminantes y la cuota de \$100.00 por cada metro cúbico de agua afectado con las señaladas sustancias.

Sin embargo, no se explica por qué en el caso del suelo y subsuelo es cada 100 metros cuadrados afectados que se causará la cuota de \$25.00, y por qué en el caso del agua resulta ser totalmente diferente, pues en dicho caso se aplicará una cuota de \$100.00 por cada metro cúbico afectado.

Además, la violación a los principios de legalidad y seguridad jurídica se hace más evidente cuando las autoridades fiscales con base en las normas oficiales mexicanas citadas, determinarán la cantidad de metros cuadrados o cúbicos que se encuentran contaminados por sustancias que fueron vertidas o emitidas por la quejosa, cuando dichas normas oficiales no sirven para calcular la zona afectada ni tampoco existe algún método que determine previamente si la superficie se encontraba contaminada y en qué medida antes de que la quejosa realizara sus actividades supuestamente contaminantes.

Similares argumentos formula la solicitante de la tutela federal en el concepto de violación **vigésimo séptimo**, pero dirigidos a la cuota del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos contenida en el artículo 31 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

Lo anterior, porque a su parecer no existe ningún fundamento, ya sea en la exposición de motivos, iniciativa de ley o dictamen cameral, del que se desprenden las razones jurídicas que tomó en cuenta el legislador local para establecer la cuota en cantidad de \$100.00. Mucho menos se advierte por qué dicha cantidad se aplica por tonelada, y no otra medida menor o inclusive mayor es la idónea para cumplir con la finalidad del impuesto mencionado.

Por otra parte, hace valer la transgresión al principio de legalidad y seguridad jurídica a partir de que el legislador estatal en el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, varió el concepto de residuo contenido en

el artículo 5, fracción XXIX, de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, por lo que debe prevalecer este último, en atención al principio de supremacía constitucional previsto en el artículo 133 de la Ley Fundamental.

Análogos argumentos hace valer la quejosa en su concepto de violación **vigésimo noveno**, por lo que se refiere a la tabla de valores numéricos contenida en el artículo 16 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, que establece la base del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, toda vez que no existe ningún fundamento, ya sea en la exposición de motivos, iniciativa de ley o dictamen camaral, del que se desprenden las razones jurídicas que tomó en cuenta el legislador local para establecer dichos valores, sino que los asignó de manera arbitraria. De igual forma y por las mismas razones, argumenta que la cuota \$250.00 por tonelada emitida de bióxido de carbono o la conversión del mismo, se fijó arbitrariamente.

Por otra parte, alega que la atmósfera pertenece a la Federación, por lo que resulta ilegal que el impuesto de que se trata grave situaciones que no dañan el territorio del Estado de Zacatecas.

Que dada la ambigüedad y redacción utilizada por el legislador estatal en cuanto al objeto del impuesto, queda al arbitrio de la autoridad fiscal la determinación del gravamen, aun cuando esté contaminando territorio de la Federación. Además de que se incluye en la base del impuesto, gases que no dañan la atmósfera, como el biogás que utiliza la quejosa.

En una parte del concepto de violación **trigésimo primero**, la impetrante de amparo alega, en esencia, que las disposiciones reclamadas, principalmente las que establecen el impuesto a la emisión de gases, transgreden el principio de legalidad y seguridad jurídica, dado que no se establece el procedimiento y la metodología a través del cual se determine la cuantía de los gases emitidos a la atmósfera.

Que no es obstáculo a lo anterior, que en el artículo 16 impugnado se prevea que se podrá tomar como referencia el último Registro de Emisión y Transparencia de Contaminantes, así como el reporte de emisiones del Registro Estatal de Emisiones a cargo de la Secretaría del Agua, pues no todos los contribuyentes tienen obligación de llevar dichos registros o, en su caso, no los tienen actualizados, lo que implica que las emisiones que conforman la base del impuesto no correspondan a los gases realmente emitidos.



## ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN

Los sintetizados argumentos devienen **infundados e inoperantes**.

Contrario a lo que arguye la quejosa, los valores contenidos en el artículo 16 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas no violan el principio de legalidad ni seguridad jurídica al no ser fijados de manera arbitraria.

El principio de legalidad tributaria se encuentra muy relacionado con los diversos principios de seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso. Este último consiste en hacer mesurable la actuación pública, buscando que cada medida que se adopte en el ejercicio del poder estatal sea equilibrada y razonable, libre de todo capricho o abuso; así, dicho principio impone la justicia en la medición de los medios que se dispongan en relación con un fin determinado, una “adaptabilidad” que transforme el efecto de la actividad impositiva pública objeto de esa actividad. Es una regla de equilibrio de la acción impositiva del Estado dirigida a un objeto determinado, es decir, vincula la medida de comparación a un objeto justificador de la imposición, colectivamente relevante, valorando las consecuencias de la imposición según sus efectos, atendiendo al objeto de aquélla. En tal sentido es aplicable la tesis aislada 1a. CLXXXI/2013 (10a.)<sup>82</sup>.

En la especie, la elección de los valores para determinar la base del impuesto para la emisión de gases a la atmósfera no transgrede los principios de legalidad, seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad, en la medida en que conforme al Protocolo de Kyoto, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de noviembre de 2000, anexo 1<sup>83</sup>, **los gases de efecto invernadero** son, esencialmente, **los mismos** que se contienen en el artículo 16<sup>84</sup> de la Ley de Hacienda de Estado de Zacatecas, incluso, en su

<sup>82</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XX, mayo de 2013, tomo 1, página 525, de rubro: “**COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 29-C, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VULNERA EL PRINCIPIO DE INTERDICCIÓN DE LA ARBITRARIEDAD (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004)**”.

<sup>83</sup> “**Anexo A**

Gases de efecto invernadero

Dióxido de carbono (Co2)

Metano (CH4)

Óxido nitroso (N2O)

Hidrofluorocarbonos (HFC)

Perfluorocarbonos (PFC)

Hexafluoruro de azufre (SF6)

[...]”.

<sup>84</sup> “**Artículo 16.** Es base de este impuesto la cuantía de carga contaminante de las emisiones gravadas que se realicen desde la o las instalaciones o fuentes fijas expresadas en toneladas.

Para la determinación de la base gravable, el contribuyente la realizará mediante medición o estimación directa de las emisiones que genere y, en su caso, se tomará como referencia el último Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, así

composición molecular, adicionándose en este último precepto su equivalencia en CO<sub>2</sub>, lo que revela que, inversamente a lo que aduce la quejosa, la fijación de tales valores no resulta arbitraria, pues el legislador estatal, en la exposición de motivos de los numerales por los que se establece el impuesto a la emisión de gases a la atmosfera, acudió expresamente a dicha fuente normativa internacional al manifestar que “[e]l medio ambiente es un derecho humano que está garantizado en normas internacionales de las que México es parte, como el Protocolo de Kyoto...”<sup>85</sup>.

En efecto, acorde a lo dispuesto en los artículos 14 de la Constitución y 32 y 33 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, acudiendo al sentido literal de la expresión “gases de efecto invernadero” y a sus distintos tipos, así como al contexto en el que se emitió el Protocolo de Kyoto, se concluye que se refieren a la misma materia a que se refiere el artículo 16 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas. Al respecto es aplicable la tesis aislada 2a. CLXXI/2002<sup>86</sup>.

En ese sentido, también de conformidad con lo dispuesto en el artículo 133 de la Ley Fundamental, se colige que el legislador estatal al establecer el precepto tildado de inconstitucional, observó, como no podía ser de otra manera, el referido tratado internacional (Protocolo de Kyoto), en aras de dar respaldo normativo a la base del impuesto a la emisión de gases

como de los reportes de emisiones del Registro Estatal de Emisiones a cargo de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente.

Para la determinación de las toneladas emitidas, el contribuyente realizará la conversión de los gases establecidos en el artículo 14 de esta Ley en Bióxido de Carbono (CO<sub>2</sub>), multiplicando la tonelada del tipo de gas emitido por el factor relacionado conforme a la tabla siguiente:

<b>Gases efecto invernadero</b>	<b>Composición molecular</b>	<b>Equivalencia co2</b>
Bióxido de carbono	CO <sub>2</sub>	1
Metano	CH <sub>4</sub>	23
Óxido nitroso	N <sub>2</sub> O	296
Hidrofluoro-carbonos	HFC-23	12,000
	HFC-125	3,400
	HFC-134a	1,300
	HFC-152a	120
	HFC-227ea	3,500
	HFC-236fa	9,400
	HFC-4310mee	1,500
Perfluoro-carbonos	CF <sub>4</sub>	5,700
	C <sub>2</sub> F <sub>6</sub>	11,900
	C <sub>4</sub> F <sub>10</sub>	8,600
	C <sub>6</sub> F <sub>14</sub>	9,000
Hexafluoro de azufre	SF <sub>6</sub>	22,200

<sup>85</sup> Gobierno del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, *Periódico Oficial*, núm. 105, tomo CXXVI, 31 de diciembre de 2016, p. 13.

<sup>86</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVI, diciembre de 2002, página 292, de rubro: “**TRATADOS INTERNACIONALES. SU INTERPRETACIÓN POR ESTA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN AL TENOR DE LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 31 Y 32 DE LA CONVENCIÓN DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 14 DE FEBRERO DE 1975)**”.

contaminantes a la atmósfera. Cobra aplicación al caso la jurisprudencia 2a./J. 10/2007<sup>87</sup>.

Asimismo, los valores contenidos en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas tampoco violan el principio de legalidad ni seguridad jurídica al no ser fijados de manera arbitraria.

Lo anterior, en la medida en que el legislador local en la exposición de motivos de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, al proponer la creación de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera y a la emisión contaminantes al suelo, subsuelo y agua, fue explícito en señalar que la base imponible, se determinó considerando lo previsto en las normas oficiales mexicanas NMX-AA-118-SCFI-2001, NOM-001-SEMARNAT-1996, NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004 y NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012, además de que estas normas oficiales mexicanas se integraron en el texto mismo del precepto combatido.

Así, como se ha visto, las citadas normas oficiales mexicanas establecen los valores en miligramos por kilogramo o en miligramos por litro, para determinar tanto los límites máximos de contaminantes en los suelos y aguas como los criterios para determinar las concentraciones de remediación en suelos por determinados contaminantes.

De esa forma, la regulación normativa contenida en las referidas normas oficiales mexicanas versa sobre aspectos técnico-operativos relacionados con la contaminación del suelo y agua, y con las formas en cómo proceder a remediar las consecuencias de ella. Dichas normas oficiales mexicanas –como reglas generales administrativas– se emitieron por parte de una autoridad administrativa (Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales) en ejercicio de la cláusula habilitante que el legislador estableció<sup>88</sup> en el artículo 32 bis, fracciones I, IV y V<sup>89</sup>, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

<sup>87</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, febrero de 2007, página 738, de rubro: **“TRATADOS INTERNACIONALES. ADMITEN DIVERSAS DENOMINACIONES, INDEPENDIENTEMENTE DE SU CONTENIDO”**.

<sup>88</sup> En cuanto a dicha habilitación normativa a una autoridad administrativa, es aplicable la tesis aislada 2a. V/99, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo IX, enero de 1999, página 116, de rubro: **“NORMAS OFICIALES MEXICANAS. LA ATRIBUCIÓN CONCEDIDA AL DIRECTOR GENERAL DE NORMAS DE LA SECRETARÍA DE COMERCIO Y FOMENTO INDUSTRIAL, PARA EXPEDIRLAS, CONTENIDA EN EL REGLAMENTO INTERIOR DE LA DEPENDENCIA, NO VULNERA LOS PRINCIPIOS CONSAGRADOS EN LOS ARTÍCULOS 16, 49 Y 73, FRACCIÓN X, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL”**.

<sup>89</sup> **“Artículo 32 bis.** A la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

I. Fomentar la protección, restauración y conservación de los ecosistemas y recursos naturales y bienes y servicios ambientales, con el fin de propiciar su aprovechamiento y desarrollo sustentable;

[...]

En los últimos años, el Estado ha experimentado un gran desarrollo en sus actividades administrativas, lo que ha provocado transformaciones en su estructura y funcionamiento, y ha sido necesario dotar a funcionarios ajenos al Poder Legislativo de atribuciones de naturaleza normativa para que aquél enfrente eficazmente situaciones dinámicas y altamente especializadas.

Esta situación ha generado el establecimiento de mecanismos reguladores denominados “cláusulas habilitantes”, que constituyen actos formalmente legislativos a través de los cuales el legislador habilita a un órgano del Estado, principalmente de la administración pública, para regular una materia concreta y específica, precisándole bases y parámetros generales y que encuentran su justificación en el hecho de que el Estado no es un fenómeno estático, pues su actividad no depende exclusivamente de la legislación para enfrentar los problemas que se presentan, ya que la entidad pública, al estar cerca de situaciones dinámicas y fluctuantes que deben ser reguladas, adquiere información y experiencia que debe aprovechar para afrontar las disyuntivas con agilidad y rapidez.

Además, la adopción de esas cláusulas tiene por efecto esencial un fenómeno de ampliación de las atribuciones conferidas a la administración y demás órganos del Estado, las cuales le permiten actuar expeditamente dentro de un marco definido de acción, susceptible de control a través del principio de legalidad; en la inteligencia de que el establecimiento de dicha habilitación normativa debe realizarse en atención a un equilibrio en el cual se considere el riesgo de establecer disposiciones que podrían propiciar la arbitrariedad, como generar situaciones donde sea imposible ejercer el control estatal por falta de regulación adecuada, lo que podría ocurrir de exigirse que ciertos aspectos dinámicos se normen a través de una ley. Las anteriores consideraciones se encuentran cristalizadas en la tesis aislada P. XXI/ 2003<sup>90</sup>.

Si bien el establecimiento de cláusulas habilitantes se ha originado principalmente en el ámbito del derecho administrativo, ello no quiere decir que en otros ámbitos no se haya presentado. Por lo que aquí importa, esta

---

IV. Establecer, con la participación que corresponda a otras dependencias y a las autoridades estatales y municipales, normas oficiales mexicanas sobre la preservación y restauración de la calidad del medio ambiente; sobre los ecosistemas naturales; sobre el aprovechamiento sustentable de los recursos naturales y de la flora y fauna silvestre, terrestre y acuática; sobre descargas de aguas residuales, y en materia minera; y sobre materiales peligrosos y residuos sólidos y peligrosos;

V. Vigilar y estimular, en coordinación con las autoridades federales, estatales y municipales, el cumplimiento de las leyes, normas oficiales mexicanas y programas relacionados con recursos naturales, medio ambiente, aguas, bosques, flora y fauna silvestre, terrestre y acuática, y pesca; y demás materias competencia de la Secretaría, así como, en su caso, imponer las sanciones procedentes; [...].”

<sup>90</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, diciembre de 2003, página 9, de rubro: “CLÁUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS”.

Suprema Corte ha tenido ocasión de advertir su existencia tanto en el ámbito del derecho presupuestario<sup>91</sup> como en el del derecho tributario.

Este Supremo Tribunal se ha pronunciado en torno a que el fundamento constitucional de tales cláusulas habilitantes reside en los artículos 73, fracción XXX, y 90 de la Ley Fundamental, que prevén, por una parte, la facultad (residual e implícita) del Congreso de la Unión para expedir toda clase de leyes que estime necesarias con el objeto de hacer efectivas las facultades que se le atribuyen y que le son propias, e incluso, para hacer efectivas todas las demás facultades concedidas por el mismo texto constitucional a los Poderes de la Unión y, por otra, que la Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el mismo Congreso, que regulará la distribución de los negocios del orden administrativo y definirá las bases generales de creación de los órganos administrativos. En este sentido es aplicable la tesis aislada 1a. XXII/2012 (10a.)<sup>92</sup>.

Cabe señalar que la consecuencia o el producto final del ejercicio de las facultades normativas conferidas en una cláusula habilitante lo constituyen las denominadas reglas generales administrativas, sobre las cuales también este Tribunal Constitucional ha tenido oportunidad de pronunciarse. Al respecto, ha señalado que dichas reglas constituyen una **categoria de ordenamientos que no son de índole legislativa ni reglamentaria, sino que se trata de cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al acelerado crecimiento de la administración pública**<sup>93</sup>.

Además, debe destacarse que esta Suprema Corte ha establecido que existen diferencias entre las reglas generales administrativas, los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes dictadas por el Presidente de la República<sup>94</sup>; que la cláusula habilitante con fundamento en la cual se expiden

<sup>91</sup> Al respecto consúltese la jurisprudencia 2a./J. 97/2008, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVII, junio de 2008, página 404, de rubro: “PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2006. SU ARTÍCULO 9, FRACCIÓN III, CONSTITUYE UNA CLÁUSULA HABILITANTE”.

<sup>92</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro V, febrero de 2012, tomo 1, página 649, de rubro: “CLÁUSULAS HABILITANTES. SU FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL RESIDE EN LOS ARTÍCULOS 73, FRACCIÓN XXX, Y 90 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”.

<sup>93</sup> Tesis aislada P. XIV/2002, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, abril de 2002, página 9, de rubro: “REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. LAS DICTADAS EN EJERCICIO DE UNA FACULTAD CONFERIDA POR LA LEY A UNA SECRETARÍA DE ESTADO, NO PUGNAN CON EL PRINCIPIO DE DISTRIBUCIÓN DE ATRIBUCIONES ENTRE LOS ÓRGANOS DEL PODER PÚBLICO”.

<sup>94</sup> Tesis aislada P. XV/2002, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, abril de 2002, página 6, de rubro: “REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EXPEDIDAS POR LOS

no constituye una delegación de facultades legislativas<sup>95</sup> ni tampoco que pugna con el principio de distribución de atribuciones de los órganos públicos<sup>96</sup> y que las reglas emitidas con base en la Ley Aduanera no transgreden los artículos 89, fracción I, y 92 de la Constitución<sup>97</sup>.

En ese contexto, como se ha precisado, la remisión normativa que realizó el legislador local en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, a las normas oficiales mexicanas, no transgrede los principios de legalidad tributaria, seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad, en razón de que, como se vio, únicamente incorporó en dicho precepto, en cumplimiento al principio de economía legislativa, los parámetros, procedimientos y metodologías previstos en las normas oficiales citadas para efectos de determinar la base del impuesto a la emisión de contaminantes en el suelo, subsuelo y agua, lo cual se justifica en atención a que el legislador local no cuenta con los elementos técnico-operativos y científicos para poder determinar los contaminantes, los límites permitidos y todos los aspectos relativos a su remediación, por lo que es válido que se permita la injerencia de otra fuente normativa –como las citadas normas oficiales– emitida por la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales, la cual cuenta con atribuciones y facultades para emitir las citadas normas oficiales mexicanas.

Por otra parte, pero en la misma tesitura, tampoco asiste razón a la quejosa cuando aduce que las cuotas de los impuestos previstos en los artículos 17, 23 y 31 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, se fijaron arbitrariamente por el legislador local.

Lo desacertado de sus argumentos radica en que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece que el objetivo del sistema tributario es contribuir a los gastos públicos de la Federación, de los Estados o Ciudad de México y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas

---

**SECRETARIOS DE ESTADO EN USO DE UNA FACULTAD AUTORIZADA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN. DIFERENCIAS CON LOS REGLAMENTOS, DECRETOS, ACUERDOS Y ÓRDENES DICTADAS POR EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA”.**

<sup>95</sup> Tesis aislada P. XII/2002, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, abril de 2002, página 8, de rubro: “**REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. LA FACULTAD DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA HABILITAR A LAS SECRETARÍAS DE ESTADO A FIN DE EXPEDIRLAS, NO CONSTITUYE UNA DELEGACIÓN DE FACULTADES LEGISLATIVAS**”.

<sup>96</sup> Tesis aislada P. XIV/2002, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, abril de 2002, página 9, de rubro: “**REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. LAS DICTADAS EN EJERCICIO DE UNA FACULTAD CONFERIDA POR LA LEY A UNA SECRETARÍA DE ESTADO, NO PUGNAN CON EL PRINCIPIO DE DISTRIBUCIÓN DE ATRIBUCIONES ENTRE LOS ÓRGANOS DEL PODER PÚBLICO**”.

<sup>97</sup> Tesis aislada P. XIII/2002, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XV, abril de 2002, página 5, de rubro: “**REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. EL ARTÍCULO 36, FRACCIÓN I, INCISO A), DE LA LEY ADUANERA, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS, QUE AUTORIZA A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PARA EXPEDIRLAS EN MATERIA DE IMPORTACIÓN, NO CONTRAVIENE LOS ARTÍCULOS 89, FRACCIÓN I, Y 92 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL**”.

normas, a través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente.

Ahora, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión o, en su caso, de los Poderes Legislativos de las Entidades Federativas de acuerdo con sus Constituciones, por lo que debe reconocérsele al legislador un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva.

En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política –amplio, mas no ilimitado–, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales. Estas consideraciones se sustentan en la jurisprudencia 1a./J. 159/2007.

Asimismo, en principio, existe una amplia libertad configurativa hacia el legislador para establecer las tasas o tarifas impositivas, tal y como se ha reconocido en la jurisprudencia 1a./J. 77/2011<sup>98</sup>. De manera que esa misma deferencia al legislador debe concederse en el caso de fijación de las cuotas fijas o variables del tributo, de manera que para analizar su actuación a la luz del principio de legalidad tributaria y su interacción con el diverso de seguridad jurídica en su vertiente de certeza manifestada en un suficiente desarrollo normativo, esta Suprema Corte ha sostenido, como se dijo, que el legislador no debe prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ello se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas quienes generen la configuración de los tributos, o bien, que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.

Sin embargo, este Alto Tribunal no ha sostenido que en cumplimiento al principio de legalidad tributaria, el legislador esté obligado, adicionalmente, a

---

<sup>98</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIV, agosto de 2011, página 118, de rubro: “**PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN AMPLIO DE CONFIGURACIÓN, AL DEFINIR LAS TASAS Y TARIFAS**”.

tutelar los diversos principios de proporcionalidad y equidad, como si aquél fuera una meta-garantía constitucional que se infringiría siempre que se faltara a la proporcionalidad o a la equidad aunque, desde luego, el legislador debe velar por que no se violen los principios mencionados en último término, sin que ello derive del principio de legalidad tributaria. Las anteriores consideraciones se encuentran plasmadas en la tesis aislada P. LXXVI/2010<sup>99</sup>.

De igual forma, esta Segunda Sala ha sostenido en la tesis aislada 2a. LXII/2013 (10a.)<sup>100</sup>, que para verificar si determinada prestación pública patrimonial viola el principio de legalidad tributaria por considerar que su base gravable no está debidamente establecida, debe partirse del análisis de la naturaleza jurídica de la contribución relativa, pues si constituye un gravamen de cuota fija puede prescindirse de ese elemento cuantificador del tributo, sin que ello implique una violación al indicado principio de justicia fiscal, al ser la propia ley la que proporciona la cantidad a pagar, por lo que el gobernado conocerá en todo momento la forma en que debe contribuir al gasto público; en cambio, si se trata de un impuesto de cuota variable, debe verificarse que el mecanismo conforme al cual se mide o valora la capacidad contributiva descrita en el hecho imponible, no dé margen al comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades exactoras, sino que genere certidumbre al causante sobre la forma en que debe cuantificar las cargas tributarias que le corresponden, independientemente de que el diseño normativo pueda infringir algún otro postulado constitucional.

En el caso, en el impuesto a la emisión de gases a la atmósfera la cuota impositiva es por el equivalente a \$250.00 por tonelada emitida de bióxido de carbono o la conversión del mismo (artículo 17).

En el impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, para el suelo y subsuelo, se establece la cuota equivalente a \$25.00 por cada 100 metros cuadrados afectados con las sustancias contaminantes; y para el agua la cuota equivalente a \$100.00 por cada metro cúbico afectado con las sustancias contaminantes (artículo 23).

El impuesto al depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, se causara aplicando una cuota de \$100.00 por tonelada de residuos depositados o almacenados en los citados vertederos (artículo 31).

---

<sup>99</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIII, enero de 2011, página 56, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL NO TUTELA QUE LA DEBIDA DEFINICIÓN DE LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE UN TRIBUTOS SE HAGA BAJO UN ENTORNO PROPORCIONAL Y EQUITATIVO”.

<sup>100</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XXIII, agosto de 2013, tomo 2, página 1325, de rubro: “LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL EN RELACIÓN CON LA BASE GRAVABLE DE LAS CONTRIBUCIONES”.



Así, resulta palmario y evidente que los artículos 17, 23 y 31 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, establecen una cuota fija aplicable a la base gravable de cada uno de los objetos que se pretenden hacer tributar con los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera, a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y al depósito o almacenamiento de residuos.

Consecuentemente, puede prescindirse de la justificación en la fijación de la cuota fija como elemento cuantificador del tributo, sin que ello implique una violación a los principios de legalidad tributaria, seguridad jurídica e interdicción de la arbitrariedad, ya que es la propia Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en los artículos objeto de litis constitucional, la que proporciona la cantidad a pagar, por lo que el contribuyente tiene pleno conocimiento de la forma en que debe contribuir al gasto público.

De igual forma, resulta infundado el argumento por el que la peticionaria de amparo aduce que las normas oficiales mexicanas señaladas no sirven para calcular la zona afectada por los contaminantes.

Ello es así, porque como se ha puesto de relieve, las citadas normas oficiales mexicanas establecen los parámetros, procedimientos y metodologías, para determinar el grado de afectación que causan en sus límites máximos los contaminantes en ellas previstos, por lo que sí son instrumentos idóneos para tal efecto.

Por otra parte, deviene inoperante el argumento relativo a que no existe ningún método que determine previamente si la superficie se encontraba contaminada y en qué medida antes de que la quejosa realizara sus actividades supuestamente contaminantes.

Lo inocuo de su argumento reside en que parte de una premisa falsa, consistente en que los preceptos reclamados establecen un impuesto sobre la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, a partir de que la zona afectada se encuentre completamente impoluta o libre de contaminación, lo cual no es así, tal y como lo manifestó el legislador local en la exposición de motivos de la iniciativa por la que se establecieron dichos numerales, al expresar lo siguiente:

**De la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua**

Para comprender la importancia de este impuesto en primer término debemos considerar que la contaminación del suelo es una degradación de la calidad del suelo relacionada con la presencia de sustancias químicas. Se define en términos generales como el aumento en la concentración de compuestos químicos, de origen humano o

derivado de la actividad del hombre, que provoca cambios perjudiciales y reduce su empleo potencial, tanto por parte de la actividad humana, como por la naturaleza.

Se habla de contaminación del suelo cuando se introducen sustancias o elementos de tipo sólido, líquido o gaseoso que provocan un daño en las plantas, la vida animal y la salud humana.

El suelo puede contaminarse de diversas formas: cuando se rompen tanques de almacenamiento subterráneo, cuando se utilizan pesticidas, por filtraciones del alcantarillado y pozos ciegos, o por acumulación de productos industriales o radioactivos.

Los productos químicos que suelen relacionarse con la contaminación y que son de los que comúnmente se encuentran en suelo y subsuelo incluyen derivados del petróleo, solventes, pesticidas y otros metales pesados. Este fenómeno está vinculado muy de cerca con el grado de industrialización e intensidad del uso de productos químicos.

Las consecuencias por la presencia de químicos en el suelo y subsuelo afecta en un primer momento a las plantas, pues éstas se encuentran en contacto directo con el suelo. Así pues, las plantas a través de sus raíces pueden absorber las sustancias nocivas lo que les ocasiona la muerte. Si un animal consume hierba contaminada por efecto del suelo corre el riesgo de enfermarse y dependiendo del tipo y cantidad de contaminantes puede morir. Cabe señalar que los animales, en el caso de Zacatecas típicos de la región como los tuzos y perritos de la pradera, pueden entrar en contacto directo con el suelo contaminado al excavar sus madrigueras, por lo que es posible que los contaminantes se inhalen a través del polvo.

Ahora bien, es posible que el metabolismo de los microorganismos que habitan en el suelo se altere y esto provoque consecuencias en las cadenas alimentarias, con efectos graves en las especies depredadoras.

Al ser Zacatecas un productor Agrícola corre un riesgo más, pues si un suelo agrícola está contaminado, ocasiona que los cultivos se pudran y de esta manera disminuye el rendimiento de los cultivos y el suelo pierde su protección natural contra la potencial erosión.

De acuerdo con el tipo de contaminante al que una persona se expone, puede contraer alguna enfermedad. Por ejemplo, el plomo, el cromo, los pesticidas y los herbicidas son potentes cancerígenos, y el benceno tiene incidencia en algunos casos de leucemia.

Otros efectos dañinos consisten en fatigas, dolores de cabeza, náuseas, irritación en los ojos y erupciones en la piel, pero es importante considerar que la exposición directa al suelo contaminado con sustancias muy tóxicas puede ocasionar la muerte.

Al emitirse al suelo y subsuelo sustancias contaminantes nocivas se afecta la salud de los seres humanos por medio del contacto directo con el suelo o bien, por inhalación de los contaminantes vaporizados o elevados por ventiscas suspendiéndolas en el aire. Asimismo, hay probabilidades de contraer enfermedades cuando las sustancias se infiltran desde el suelo hacia las fuentes de agua subterránea usadas para el consumo.

Ahora bien, para atender los problemas de salud, al campo, a la infraestructura, la educación entre otros, es necesario que el estado cuente con recursos que le permita atender estas obligaciones como consecuencia de la contaminación citada, motivo por

el cual se propone la creación del Impuesto a la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua, lo que redundará de igual forma a la responsabilidad sobre el manejo de diversas sustancias que ocasionan un daño a la salud y al medio ambiente el cual será aplicable a las personas físicas, las personas morales, así como las unidades económicas que en el territorio del Estado de Zacatecas, independientemente del domicilio fiscal del contribuyente, bajo cualquier título, por sí mismas o a través de intermediarios, realicen esa emisión de contaminantes<sup>101</sup>.

[...]

De la transcripción de mérito se advierte que el legislador fue enfático respecto a la contaminación del suelo, subsuelo y agua del Estado de Zacatecas, por lo que en ningún momento puede partirse, como lo hace la quejosa, de que no existe ningún método que determine previamente si la superficie se encontraba contaminada y en qué medida antes de que realizara sus actividades supuestamente contaminantes, pues precisamente porque ya existía un estado de contaminación en el territorio de la mencionada Entidad Federativa, el legislador estableció el impuesto que analiza.

Por ende, si como se dijo, el concepto de violación formulado por la quejosa parte de una premisa falsa, entonces resulta inoperante. Al respecto es aplicable la jurisprudencia 2a./J 108/2012 (10a.)<sup>102</sup>.

Tampoco asiste razón a la solicitante de la tutela federal cuando alega que se viola el principio de legalidad y seguridad jurídica al haberse variado en el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, el concepto de residuo contenido en el artículo 5, fracción XXIX, de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos.

Lo anterior, porque como ya se dijo, el principio de legalidad tributaria no tiene la cobertura relativa a que deba existir coincidencia entre los ordenamientos que regulen la materia ambiental, ni siquiera atendiendo un principio de congruencia normativa, ya que, como también se precisó su ámbito de aplicación es distinto, la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas es un ordenamiento de contenido exclusivamente tributario o fiscal, y la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, es un cuerpo normativo que regula los aspectos de derecho administrativo de la materia ambiental. Por tal motivo es que, como también ya se vio, existen facultades concurrentes tanto en el ámbito tributario como en el administrativo.

---

<sup>101</sup> Gobierno del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, *Periódico Oficial*, núm. 105, tomo CXXVI, 31 de diciembre de 2016, pp. 22 y 23.

<sup>102</sup> Décima Época, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, libro XIII, octubre de 2012, tomo 3, página 1326, de rubro: “AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS”.

Adicionalmente, es cierto que en amparo contra normas generales es factible que su inconstitucionalidad se derive de la contradicción con otras de igual jerarquía, con lo que se evidencia la transgresión al derecho a la seguridad jurídica.

Ello, porque los actos de autoridad de creación y vigencia de normas generales pueden combatirse en el juicio de amparo, con base en la infracción de exigencias que deben respetar, como las derivadas del proceso legislativo establecidas en la Constitución, o incluso aquellas derivadas del respeto al derecho fundamental de seguridad jurídica que comprende los denominados sub-derechos de legalidad, fundamentación, motivación, competencia, irretroactividad y audiencia, cuya violación puede demostrarse no solo a través de la exposición de una contradicción directa con el texto fundamental, sino mediante las incongruencias en el orden jurídico que revelen transgresión a ese derecho, como la contradicción entre normas secundarias, lo que implica vulneración indirecta al texto constitucional.

Empero, en ese último supuesto, el examen de las normas jurídicas relativas debe sustentarse **no únicamente en afirmaciones tocantes a la incongruencia entre leyes secundarias**, sino también en la precisión de los derechos fundamentales trasgredidos, y en la demostración de que la norma aplicada es la que viola el orden constitucional y **no exclusivamente el ordenamiento jurídico utilizado como parámetro comparativo para derivar la incongruencia o carencia de facultades**, pues solo de esa manera se podría demostrar que se aplicó en el acto reclamado una ley inconstitucional, de otra manera, por más inconstitucional que resultara la norma comparativa no aplicada, no podría concederse la protección federal. Las anteriores consideraciones se encuentran contenidas en la jurisprudencia 1a./J. 104/2011<sup>103</sup>.

En el asunto que se examina, el argumento de la quejosa gira en torno a que de la comparativa entre los conceptos de residuos contenidos en el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas y 5, fracción XXIX, de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, no existe identidad o, por lo menos, similitud, por lo que estima que se conculca el derecho a la seguridad jurídica.

Sin embargo, su planteamiento no es óptimo para evidenciar un estado de incertidumbre jurídica que le ocasione por sí mismo el artículo 28 invocado, ya que, como se precisó con antelación, el concepto de residuo contenido en

---

<sup>103</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIV, septiembre de 2011, página 50, de rubro: “AMPARO CONTRA LEYES. LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ÉSTAS PUEDE DERIVAR DE LA CONTRADICCIÓN CON OTRAS DE IGUAL JERARQUÍA, CUANDO SE DEMUESTRE VIOLACIÓN A LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA”.

ese precepto, es lo suficiente inteligible para que el contribuyente tenga plena certeza respecto a cuál es el objeto del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos.

De esa manera, la simple alusión comparativa al concepto de residuo contenido en el artículo 5, fracción XXIX, de la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, para efectos de evidenciar una supuesta inconstitucionalidad del artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no tiene los méritos propios para tal fin.

Tampoco tiene razón la quejosa cuando alega que al pertenecer la atmósfera a la Federación, se viola el principio de legalidad al gravar situaciones que no dañan el territorio del Estado de Zacatecas.

Lo desacertado de su manifestación radica en que si bien conforme al artículo 27, párrafo cuarto, de la Constitución, son bienes de dominio de la Nación, el espacio situado sobre el territorio nacional, en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional, y dentro de dicho espacio se puede incluir a la atmósfera; no menos resulta también que, como se vio, existe una facultad concurrente de la Federación y las Entidades Federativas para establecer contribuciones ecológicas sobre la atmósfera, pues debe precisarse que un aspecto es el régimen constitucional y administrativo del espacio aéreo como bien de uso común, en los términos del artículo 7, fracción I, de la Ley de Bienes Nacionales, y otro aspecto muy distinto es el tributario o contributivo, por lo que la atmósfera puede ser una fuente de gravamen tanto por la Federación como por los Estados, como en el caso, el Estado de Zacatecas a través de los artículos 14 a 19.

Así, no existe ambigüedad en la redacción del artículo 14 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, al establecer como objeto del gravamen la emisión de gases a la atmósfera, las emisiones de determinadas sustancias generadas en los procesos productivos que se desarrollen en esa Entidad Federativa y que afecten a su territorio.

Finalmente, deviene inoperante el argumento por el que la quejosa aduce que en la base del impuesto aludido se incluyen gases que no dañan la atmósfera, como el biogás que utiliza. Lo inocuo de su argumento se encuentra, como ya se dijo, en que hace valer la inconstitucionalidad de los preceptos reclamados a partir de su situación particular.

A la misma conclusión de inoperancia se arriba por lo que se refiere al concepto de violación **trigésimo primero**, por el que se hace valer que no existe un procedimiento o metodología para determinar la cuantía de los

gases emitidos a la atmósfera, pues no todos los contribuyentes tienen obligación de llevar dichos registros o, en su caso, no los tienen actualizados.

Lo anterior es así, en razón de que dicho concepto de violación parte de una premisa hipotética (no todos los contribuyentes tienen la obligación de llevar los registros necesarios para determinar la cuantía de carga contaminante de las emisiones gravadas o, que no tienen actualizados dichos registros); propuesta argumentativa que no es útil para evidenciar la transgresión a la Ley Fundamental. Apoya esta conclusión la jurisprudencia 2a./J. 88/2003<sup>104</sup>.

### **PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO** **SÍNTESIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

En el concepto de violación **décimo cuarto** la quejosa arguye, en esencia, que la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas resulta inconstitucional, al transgredir los artículos 14 y 16 de la Constitución, dado que al emitirla la legislatura local violó el proceso que rige la creación o modificación de la ley, pues no se publicó la discusión que se hubiere dado en sede legislativa sobre la iniciativa respectiva, lo que se demuestra con la aprobación idéntica y casi automática de la misma.

Lo anterior, porque, por ejemplo, de la orden del día de la Gaceta Parlamentaria No. 0040, de 15 de diciembre de 2016, se advierte la “lectura del dictamen relativo a la iniciativa de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas”, sin embargo, la comisión encargada de dictaminar dicha ley solo se pronunció en relación con el impuesto estatal a la venta final de bebidas alcohólicas.

Posteriormente, de la orden del día de la citada Gaceta No. 0041 del día referido, se desprende la discusión y aprobación del dictamen de la citada Ley de Hacienda; no obstante, no se advierte que se hubiera publicado la discusión y votación o aprobación de la ley, sino que únicamente se limita a señalar los puntos a tratar en la sesión.

La Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas se publicó el 31 de diciembre de 2016, entrando en vigor al día siguiente, eliminando el impuesto estatal a la venta final de bebidas alcohólicas, sin que en las referidas Gacetas se advierta la publicación de algún tipo de discusión, motivación o votación al respecto.

---

<sup>104</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, octubre de 2003, página 43, de rubro: “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO TIENDEN A DEMOSTRAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ALGÚN PRECEPTO, SUSTENTÁNDOSE EN UNA SITUACIÓN PARTICULAR O HIPOTÉTICA”.

Así, existe una clara violación al proceso legislativo y al principio de democracia deliberativa, vulnerando los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica, porque se impide a la quejosa conocer el procedimiento legislativo a que tiene derecho, así como también se le impide tener certeza de que no está frente a una decisión arbitraria del Estado de Zacatecas.

Ello porque en el caso no solo se violó la obligación de publicidad de la deliberación y votación de la ley en su integridad, sino que en la prisa de las autoridades responsables se eliminó un impuesto contenido en la iniciativa y en el dictamen, sin que para ello se expresara o se hiciera público algún tipo de modificación o razonamiento.

Todo lo expuesto resulta trascendente porque impide conocer de manera precisa y contundente la voluntad del órgano legislativo en cuanto a la aprobación de la citada ley, lo que vulnera los principios de democracia deliberativa, publicidad, legalidad y certeza jurídica.

### **ESTUDIO DE LOS MOTIVOS DE DISENSO**

Los argumentos resumidos son **infundados**.

Contrario a lo que señala la quejosa, el procedimiento legislativo de creación de los preceptos reclamados no transgrede los principios de democracia deliberativa, publicidad, legalidad y seguridad jurídica.

Ciertamente, en la orden del día de la Gaceta Parlamentaria número 0040, de 15 de diciembre de 2016, la comisión encargada de dictaminar la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en las consideraciones a la iniciativa de la misma, manifestó:

**MATERIA DE LA INICIATIVA.** Emisión de la nueva Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

#### **VALORACIÓN DE LA INICIATIVA**

Los Legisladores que integramos esta Comisión Legislativa consideramos que dada la importancia de la iniciativa que se estudia, y para una mayor claridad de nuestros argumentos, dividir la valoración de esta propuesta, de conformidad con los siguientes

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

**PRIMERO. COMPETENCIA.** Esta Comisión de Presupuesto y cuenta Pública es competente para estudiar la iniciativa de Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, presentada ante esta Soberanía Popular por el titular del Ejecutivo del Estado, así como para emitir el dictamen correspondiente, de conformidad con lo establecido en los artículos 124 fracción VI, 125 y 132 bis de la Ley Orgánica del Poder Legislativo del Estado de Zacatecas.

**SEGUNDO. EL SISTEMA TRIBUTARIO.** Los Legisladores que integramos esta Comisión Legislativa consideramos necesario expresar la alta responsabilidad que implica la revisión y análisis de la presente iniciativa, no solo porque en ella se establecen los instrumentos de la política fiscal del Gobierno del Estado, sino también, y sobre todo, porque forma parte del conjunto de ordenamientos legales denominado Paquete Económico 2017, cuyo objetivo es la modernización del sistema tributario del estado.

En principio, consideramos necesario partir de la definición de dos términos fundamentales sistema tributario y política fiscal:

[...]

Conforme con lo expresado, estimamos conveniente señalar que la Ley de Hacienda vigente data del año 2000, en ese entonces, Zacatecas tenía una población de 1,354,000 habitantes; para 2015, de acuerdo con el INEGI, hay un total de 1,579,209, de los que 808,841 son mujeres y 707,368 son hombres.

Para otros estados, el aumento de 200,000 habitantes no sería una cifra elevada, sin embargo, para Zacatecas es importante, pues ese número de personas requiere de servicios públicos y otros satisfactores a cargo del gobierno, ya sea estatal o municipal; además de ello, el crecimiento de las zonas urbanas ha generado una presión constante en esa materia.

En el mismo sentido, debemos reconocer que el desarrollo económico en nuestro estado es notable, pues resulta evidente para los Legisladores que suscribimos el presente dictamen el avance constante que se ha dado en estos últimos 15 años, principalmente en el sector minero.

Las transformaciones de nuestro estado son palpables también en el aspecto cultural, en el ámbito ecológico; las tradiciones se modifican, los jóvenes, las mujeres exigen jugar el papel que les corresponde en la sociedad.

En este amplio contexto social, debemos reconocer, que el Gobierno se ha visto rebasado por circunstancias sociales como las señaladas; ante el crecimiento poblacional y la exigencia de satisfactores, no ha existido una política fiscal moderna, que le permita a la autoridad obtener mayores ingresos para su satisfacción.

Han pasado quince años, y las leyes fiscales del estado han permanecido inalteradas y se ha legislado, prácticamente, respecto de los rubros “recomendados” por el Gobierno Federal, lo que sin duda ha significado una camisa de fuerza para el desarrollo de nuestro estado y el establecimiento de un sistema tributario estatal moderno y eficaz.

Lo anterior es evidente, si observamos la estructura de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, publicada el 30 de diciembre de 2000 en el Periódico Oficial, Órgano de Gobierno del Estado, integrada por 75 artículos, distribuidos en los siguientes títulos y capítulos:

[...]

De los 75 artículos que la conformaban, 36 de ellos regulaban los impuestos y el resto, 39, los derechos; es decir, sin pretender extraer conclusiones sin datos concretos, tan solo en el aspecto cuantitativo, la citada Ley parecía estar diseñada, únicamente, para el cobro de los derechos por los servicios otorgados por el Gobierno del Estado.

Los impuestos previstos en la citada Ley eran cinco:

Impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles, impuesto sobre servicios de hospedaje, impuesto para la Universidad Autónoma de Zacatecas, Impuesto sobre nóminas y el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.



Los impuestos citados continúan vigentes y los elementos que los integran no han sido modificados, lo que significa que el sistema tributario del estado ha permanecido estático durante 15 años.

En tal sentido, consideramos que un sistema tributario moderno debe estar sustentado, primero, en una autoridad fiscal eficaz y eficiente, con personal altamente especializado; segundo, por un conjunto impositivo equilibrado, integrado por los tributos indispensables para que el Estado cumpla con sus funciones; y, finalmente, una base de contribuyentes lo suficientemente amplia para la obtención de ingresos. Por supuesto, todo ello conlleva la necesidad de una legislación moderna, en la cual se precisen las facultades y obligaciones de las autoridades fiscales, los elementos de los diversos tributos, así como los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

De conformidad con lo anterior, como Legisladores debemos reconocer el rezago en materia fiscal y, por lo tanto, la necesidad de adecuarla a las circunstancias actuales de nuestro Estado y, además, al marco constitucional vigente en el país.

Con base en ello, consideramos pertinente señalar que coincidimos con los objetivos formulados por el Ejecutivo del Estado en la iniciativa que se estudia, en el sentido de ejercer las facultades residuales previstas en nuestra Carta Magna para las entidades federativas y que, por diversas circunstancias, no han sido utilizadas en ejercicios anteriores.

Virtud a lo expresado, resulta indispensable propiciar los cambios que se requieren en nuestra entidad y elegir soluciones novedosas para resolver los problemas que, actualmente, se encuentran presentes en la sociedad zacatecana.

La iniciativa propuesta por el Gobernador del Estado prevé instrumentos modernos de recaudación de ingresos para permitirle, y facilitarle, el cumplimiento de sus funciones; además, debemos recordar que la Ley de Hacienda que se estudia forma parte de un conjunto de ordenamientos fiscales, mediante los cuales se crea un sistema tributario estatal moderno.

Conforme con ello, estudiada la iniciativa como parte de un conjunto, resulta claro que en ella se precisan los instrumentos fundamentales de la política fiscal del Estado: los tributos –impuestos, derechos, productos y aprovechamientos– y sus formas y mecanismos de pago.

Además de ello, debemos expresar que la iniciativa prevé el uso de herramientas actuales, con el fin de determinar las bases de los impuestos ecológicos, como el Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, o las Normas Oficiales relacionadas con los contaminantes del suelo y subsuelo.

Esto constituye, también, una diferencia con el sistema tributario vigente, donde la autoridad fiscal sólo era un “cobrador de servicios”; las exigencias del nuevo sistema radican, además, en la obligación a cargo del Gobierno del Estado de destinar los ingresos obtenidos de los impuestos ecológicos a las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico.

Sobre el particular, debemos expresar que una determinación similar no está prevista en la ley vigente, lo que constituye, sin duda, una novedad, pues se establece, con claridad, el destino específico de un grupo de impuestos pagados al Estado.

**TERCERO. LOS IMPUESTOS VERDES.** La novedad principal en la propuesta del Ejecutivo es, sin duda, la creación de los llamados impuestos verdes, los que han sido definidos en la forma siguiente:

[...]

En la iniciativa se propone la creación de los siguientes impuestos:

- Impuesto por Remediación Ambiental en la Extracción de Materiales;
- De la Emisión de Gases a la Atmósfera;
- De la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua;
- Impuesto al Depósito o Almacenamiento de Residuos.

Todos ellos tienen como objetivo fundamental incentivar el cuidado y protección del medio ambiente, finalidad que usualmente le era asignada, como exclusiva, a las autoridades estatales y que con estos nuevos tributos se distribuye, también, entre los particulares cuyas actividades afectan los ecosistemas de nuestro estado.

La protección al ambiente tiene rango constitucional, pues en febrero de 2012, el artículo 4 de nuestra Carta Magna fue reformado para establecer lo siguiente:

[...]

Esta obligación a cargo del Estado se encontraba prevista, ya, en el artículo 30 de nuestra Constitución local, publicada el 11 de julio de 1998, prácticamente en los mismos términos; con base en esta disposición estatal se emitió, el 31 de marzo de 2007, la Ley del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente del Estado de Zacatecas.

En tal ordenamiento se prevén obligaciones, exclusivamente, a cargo del Gobierno del Estado y los Municipios; la participación de los particulares se reduce, casi, al pago de las multas por cometer acciones que afecten el medio ambiente.

Los Legisladores que integramos esta Comisión de Dictamen consideramos que, en tales condiciones, difícilmente puede establecerse una política de protección al medioambiente eficaz y con resultados concretos; virtud a ello, estimamos adecuado el uso de otros instrumentos que incentiven la participación de los particulares en dicha tarea.

Sobre el particular, debemos expresar que el Diccionario Panhispánico de Dudas, define el término medioambiente en los términos siguientes:

[...]

Entendido de esta forma, resulta claro que la protección del medioambiente no solo es responsabilidad del gobierno, sino también de los particulares, pues todos, de una forma o de otra, modificamos con nuestra actividad el entorno natural en el que vivimos.

Virtud a ello, no solo en nuestro carácter de legisladores sino también como habitantes de un medioambiente específico, consideramos adecuada la creación de los denominados impuestos verdes que se proponen en la iniciativa que hoy se dictamina de manera positiva<sup>105</sup>.

[...]

De lo antes transcrito se advierte que, de diversa forma a lo que alega la quejosa, la comisión encargada de dictaminar la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no solo se pronunció respecto al impuesto estatal a la venta final de bebidas alcohólicas, por el contrario, fue explícita en dictaminar los

---

<sup>105</sup> Poder Legislativo del Estado de Zacatecas, *Gaceta parlamentaria*, No. 0040, tomo IV, 15 de diciembre de 2016, primer periodo ordinario, primer año, pp. 296 a 302.

denominados “impuestos verdes” que, al final del día, hoy se contienen en los preceptos reclamados.

Es cierto que en la orden del día de la Gaceta Parlamentaria número 0041, de 15 de diciembre de 2016, se incluyó en el punto número 7, la discusión y aprobación, en su caso, del dictamen relativo a la iniciativa de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, y en el citado medio de publicación del Poder Legislativo de esa Entidad Federativa no se publicó la discusión y aprobación de la citada ley, sino únicamente lo relativo a la iniciativa con proyecto de punto de acuerdo por el que se exhorta al Gobernador de ese Estado para que en el decreto de subsidios y facilidades administrativas que emita para el ejercicio fiscal 2017, considere la inclusión de bonificaciones a favor de los sujetos de los impuestos ecológicos.

Sin embargo, esa ausencia de publicación en la Gaceta Parlamentaria no implica que no se haya discutido la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, dado que del **Diario de los Debates del Poder Legislativo del Estado de Zacatecas**<sup>106</sup>, número 0041, se advierte que el mismo 15 de diciembre de 2016, a las 17:43 horas, dentro del punto 6 de la orden del día, se incluyó la ***Discusión y aprobación en su caso, del Dictamen relativo a la Iniciativa de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.***

Al abordar ese punto en la orden del día, al interior del citado órgano legislativo se manifestó lo siguiente:

#### LXII LEGISLATURA

##### PRIMER PERÍODO ORDINARIO

##### PRIMER AÑO

**A C T A** de la Sesión Ordinaria de la Honorable Sexagésima Segunda Legislatura del Estado, celebrada el **día 15 de diciembre del año 2016, a las 17 horas con 43 minutos**, dentro del Primer Período Ordinario de Sesiones, correspondiente al Primer Año de su Ejercicio Constitucional.

[...]

<sup>106</sup> Conforme al artículo 20, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Legislativo del Estado de Zacatecas vigente en 2016, fecha en que se aprobó la Ley de Hacienda de esa Entidad Federativa, respecto al Diario de Debates, establece lo siguiente: “**Artículo 20.** Las atribuciones de la Legislatura con relación a los asuntos internos son:

[...]

**XI.** Crear el Diario de los Debates y la Gaceta Parlamentaria, y actualizarlos en los términos que señale el Reglamento.

El Diario de los Debates es el órgano oficial en el que se publicará la fecha y el lugar en que se verifique la sesión, el orden del día, el nombre del presidente que presida, el acta de la sesión anterior, la versión escrita de las discusiones en el orden en que se desarrollaron; además, se agregará un ejemplar de la Gaceta Parlamentaria al acta correspondiente de la fecha en que se llevó a cabo la sesión respectiva. Solo se podrá solicitar a la presidencia de la Mesa Directiva, se inserten de manera íntegra al Diario de los Debates, aquellos documentos que no hayan sido publicados en la Gaceta Parlamentaria a solicitud de algún diputado, siempre y cuando se haya aprobado su inclusión en el orden del día, autorizado lo anterior se podrá dar cuenta de un resumen o síntesis de su contenido por quien corresponda.

[...]”.

EL DIP. PRIMER SECRETARIO.- Le informo, Presidenta, que tenemos Quórum Legal, existiendo 21 Diputados presentes.

LA DIP. PRESIDENTA.- Gracias, Diputado Secretario. Habiendo Quórum Legal, y conforme a lo establecido por los artículos 57 de la Constitución Política del Estado; 71, 74, 75, 79, 98, 101, 104 y 105 de la Ley Orgánica del Poder Legislativo del Estado; y 20, 77 y 78 de nuestro Reglamento General, da inicio esta Sesión. Esta Presidencia pone a consideración de la Honorable Asamblea, el siguiente **Orden del Día**:

[...]

**6. Discusión y aprobación en su caso, del Dictamen relativo a la Iniciativa de Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.**

[...]

LA DIP. PRESIDENTA.- Muchas gracias, Diputada Secretaria. De acuerdo con el informe de la Secretaría, y con fundamento en lo establecido por los artículos 63 de la Ley Orgánica del Poder Legislativo y 125 de nuestro Reglamento General, se declara aprobado en lo particular con las modificaciones propuestas, y se le dará el trámite correspondiente, con la reserva presentada. **Siguiendo con el Orden del Día**, y conforme a lo establecido por los artículos 59 de nuestra Ley Orgánica y 120 de nuestro Reglamento General, **pasamos ahora a la discusión y aprobación en su caso, del Dictamen relativo a la Iniciativa de Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas. Se somete a discusión en lo general el dictamen referido; los oradores que quieran intervenir, favor de inscribirse ante esta Presidencia.**

LA DIP. BAÑUELOS DE LA TORRE.- Geovanna Bañuelos, en contra.

EL DIP. MEDINA LIZALDE.- Luis Medina, en contra.

LA DIP. PRESIDENTA.- ¿Alguien más? Geovanna, ya la tengo, y Luis Medina. ¿Alguien más? Se cierra el registro; tiene el uso de la voz, la Diputada Geovanna, para hablar en contra; por cinco minutos, Diputada.

LA DIP. BAÑUELOS DE LA TORRE.- Esta es, no tengo duda, la Sesión más importante que habremos de celebrar en esta Legislatura; y probablemente, la más importante que habrá de desarrollar el Poder Legislativo durante el quinquenio de Alejandro Tello, ¿por qué lo considero de esa manera?, en esta breve Sesión habremos no solamente de darle el tiro de gracia a los zacatecanos con una nueva deuda disfrazada de refinanciamiento o reestructuración, sino que también habremos de darles como regalo una nueva carga de impuestos, porque a eso se refiere la Ley de Hacienda que se está discutiendo en este momento, la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, impuestos de nueva creación y el aumento en impuestos que ya existían en nuestra legislación estatal. Tenía preparada alguna breve explicación de lo que consiste cada uno de ellos, impuestos ecológicos divididos en cuatro vertientes, impuesto adicional para infraestructura, impuesto estatal a la venta final de bebidas alcohólicas, de un 4.5%; impuesto sobre la nómina, que ya existe, se cobra el 2 y se va a aumentar si se aprueba esta ley, que seguramente así será, al 2.5%; impuesto sobre adquisición de bienes muebles, impuesto para la UAZ en aumento del 5 al 10%, entre otros aspectos normativos que habré de señalar en futuro momento. Me siento como en los tiempos de Antonio López de Santa Anna, su alteza serenísima, como se le llama, que llegó a poner impuestos hasta por las ventanas de las viviendas, prácticamente a este extremo nos está haciendo llegar el actual gobierno; impuestos ecológicos que ustedes mismos a través de una torpeza legislativa, que no la produce más que la celeridad de darle, rendirle buenos resultados al patrón, que es el Gobernador, describieron de una manera en la que yo no lo pude haber hecho mejor, a través de una exhortativa, de la que hace unos minutos, la Diputada Julia Olgún le dio lectura en tribuna; y me voy a atrever a citarlo textualmente, porque respecto a los impuestos ecológicos, en este documento los mismos aliados al gobierno exponen que, pese a que se pueda encuadrar en una circunstancia atribuible al pago de este impuesto, cuya actividad ordinaria y voy a leer

textual: encuadrar en la hipótesis jurídica que daría origen al pago del tributo, su capacidad contributiva se ve limitada, dado a que el oficio que desarrollan constituye su modo de vida; es decir, su única fuente de ingresos para subsistir y mantener a su familia, porque aún y cuando se ubiquen en el hecho generador del tributo, su condición económica les dificultaría cumplir oportunamente con el pago. ¿Qué quiere decir todo esto?, que ustedes aprobaron una ley, y con todo respeto, Diputado Arturo López de Lara, a nosotros nos entregaron y conocimos el dictamen en la Sesión que se celebró en la mañana; vean el contenido solamente de esta ley, que es la Ley de Hacienda, es muy complejo que en el transcurso de una hora que se nos dio como receso para celebrar esta segunda Sesión, se pueda analizar y preparar votos en particular de toda la batería de leyes, que ustedes por consigna hoy están sometiendo a consideración del Pleno, y que habrán de imponer al pueblo zacatecano; esto es solo lo que se refiere a los impuestos ecológicos, ustedes mismos hoy se están contradiciendo, nos conceden la razón a quienes hemos argumentado que los impuestos ecológicos no solamente afectarán a las mineras, también afectarán a todos los ladrilleros, a los materialistas, a los transportistas, que se dedican de manera modesta y honrada a ganarse una forma de vida honesta. El Impuesto adicional para la Infraestructura, que los invito a que me contesten en qué consiste, porque ni quienes la redactaron, ni quienes la dictaminaron saben en qué consiste este impuesto. Impuesto Estatal a la venta final de bebidas alcohólicas, que ya generó las primeras reacciones del sector de empresarios, una primer conferencia de prensa en la que se han manifestado Gerardo Ancina Martínez, Director General a nivel Nacional de la Comisión para la Industria de Vinos y Licores, junto con Jorge Roberto Sanders Muñoz, quien es el encargado de la Asociación de Centros de Esparcimiento Social del Estado de Zacatecas, por la gravedad en lo que habrá de afectar este impuesto no solamente a quienes lo consumen, sino lo que es mucho más grave, a quienes lo producen y que en el Estado tenemos muchas regiones plenamente identificadas, como: Pinos, Jalpa, Tlaltenango, muchas regiones de los cañones, que se dedican a la producción del mezcal, entre otras medidas...

LA DIP. PRESIDENTA.- Diputada, concluya, por favor.

LA DIP. BAÑUELOS DE LA TORRE.- Impuesto sobre la Nómina; le pido que me permita, Diputada, casi concluyo. Impuesto sobre la Nómina que se habrá de incrementar del 2 al 2.5%, y que va a afectar absolutamente a todos los trabajadores, y que no sé si conozcan a la letra lo que dice, porque en relación a este impuesto se propone eliminar exenciones para determinar la base grabable [sic] como pensiones y jubilaciones, indemnizaciones, pagos por gastos funerarios, gastos de representación y viáticos, aportaciones al SAT, al ahorro, premios por asistencia y puntualidad, pagos de tiempo extraordinario, entre otros; otra vez, la clase trabajadora va a pagar los platos rotos. Y en una futura intervención voy a continuar con este tema, porque falta el Impuesto sobre Adquisición de Bienes Muebles, el Impuesto para la UAZ, que es una manzana envenenada, como ya se ha comentado...

LA DIP. PRESIDENTA.- Concluya, Diputada, por favor...

LA DIP. BAÑUELOS DE LA TORRE.- Entre otros aspectos normativos tan absurdos, como el intentar regular o hacer que se obligue el pago de contribuciones por el uso de medios electrónicos. Es cuanto, Diputada Presidenta.

LA DIP. PRESIDENTA.- Gracias, Diputada. Tiene el uso de la voz, el Diputado Luis Medina Lizalde, hasta por cinco minutos.

EL DIP. MEDINA LIZALDE.- Hoy mismo, la prensa informa que la Reserva Federal del Gobierno de los Estados Unidos ha incrementado la tasa de interés por 0.25. Termina la etapa de los intereses bajos, fue una etapa en donde nuestro país se endeudó irresponsablemente, porque junto con la época de bajos intereses se vivió un prolongado tiempo de auge petrolero; el asunto es que ahorita la deuda pública de nuestro país es una bomba de tiempo, la propia Secretaría de Hacienda ha estado llamando a los Estados a que no sean irresponsables, a que ya no sigan contratando deuda, y ahora se está imponiendo, con la complicidad de esta Legislatura, la política de

tapar hoyos abriendo hoyos. El concepto de refinanciamiento, fue el mismo que invocaron para que Zacatecas entrara a la lista de Estados deudores; el nombre del refinanciamiento nos metió en el abismo financiero en que nos encontramos, y en la búsqueda barroca de sólo ilusiones, ahora se habla de un Impuesto Ecológico del que las transnacionales mineras se van a burlar, porque tienen los recursos para acudir al amparo, tienen los nexos, tienen las relaciones, y pesan más en el ánimo de la justicia de este país que el propio Gobierno del Estado; sin embargo, los que no se van a poder zafar de la responsabilidad de pagar impuestos, son los zacatecanos que se dedican a actividades extractivas o contaminantes; es cierto que nuestro Estado es un Estado muy contaminado, vean la ciudad de Fresnillo y sus jales, vean Vetagrande, vean Noria de Ángeles, los mantos acuíferos están llenos de arsénico, el Pedernalillo ha sido denunciado por los científicos como un gravísimo foco de contaminación, pero el mismo Partido que hace propaganda diciendo que el que contamina paga, ahora viene a apoyar una propuesta consistente en que el que contamina paga impuestos, no multas, hay una gran diferencia en pagar impuestos, a pagar multas; si el Estado cumpliera con su deber y aplicara la legislación de protección al ambiente, descubriría que puede gestionar la observancia de la ley respecto a los delitos ambientales, que se podría aplicar la ley de salud, que también se ocupa, en los efectos dañinos sobre la población de la industria contaminante. Por eso, es imposible apoyar el alza de impuestos, además de su impertinencia en estos momentos. [...]

LA DIP. PRESIDENTA.- Concluya, Diputado.

[...]

LA DIP. PRESIDENTA.- Concluida la lista de oradores, esta Presidencia pregunta a la Asamblea, si considera que el dictamen o asunto se encuentra suficientemente discutido en lo general; quienes estén por la afirmativa, sírvanse manifestarlo en forma económica; y solicito a la Primera Secretaria, tome nota de la votación e informe el resultado. Quienes estén a favor...En contra... Abstenciones...

LA DIP. PRIMERA SECRETARIA.- Le informo, Diputada Presidenta, que por mayoría de los Diputados presentes, se considera que el asunto se encuentra suficientemente discutido en lo general.

LA DIP. PRESIDENTA.- Gracias, Diputada Secretaria. De acuerdo con el resultado de la votación, se declara suficientemente discutido en lo general; y consecuentemente, se somete a votación nominal iniciando por mi derecha; y solicito a la Segunda Secretaria, dé cuenta del resultado de la votación.

GONZÁLEZ MARTÍNEZ GUADALUPE.- A favor.

GEOVANNA BAÑUELOS.- En contra.

LUIS MEDINA LIZALDE.- En contra.

ROY BARRAGÁN.- A favor.

GUSTAVO URIBE.- A favor.

FLORES ESCOBEDO GUADALUPE CELIA.- A favor.

LORENA OROPEZA.- Abstención.

OSVALDO ÁVILA.- A favor.

ISADORA SANTIVÁÑEZ.- A favor.

CARLOS PEÑA.- A favor.

SAMUEL REVELES CARRILLO.- Abstención.

OMAR CARRERA PÉREZ.- En contra.

SANTIAGO DOMÍNGUEZ.- Abstención.

BORREGO ESTRADA MÓNICA.- En contra.

LYNDIANA BUGARÍN.- A favor.

DÁVILA RAMÍREZ.- A favor.

ROMÁN LIRA GUADALUPE NALLELI.- A favor.

OLGUÍN SERNA JULIA ARCELIA.- A favor.

ADOLFO ZAMARRIPA.- A favor.

ARTURO LÓPEZ DE LARA.- A favor.

HERNÁNDEZ VACA PATRICIA MAYELA.- A favor.

JORGE TORRES MERCADO.- A favor.

FELIPE CABRAL.- A favor.

GONZÁLEZ NAVA JOSÉ MARÍA.- A favor.

CRUZ DE LIRA ISAURA.- En contra.

AGUIRRE BORREGO IRIS.- Abstención.

ORTEGA CORTÉS MARÍA ELENA.- En contra.

CASTORENA BERRELLEZA NORMA ANGÉLICA.- A favor.

LA DIP. SEGUNDA SECRETARIA.- Le informo, ciudadana Presidenta, que la votación queda de la siguiente manera: a favor 18 votos, en contra 06, y abstenciones 04.

LA DIP. PRESIDENTA.- Gracias, Diputada Secretaria. De acuerdo con el resultado de la votación, y con fundamento en lo establecido por los artículos 61 de la Ley Orgánica del Poder Legislativo y 122 fracción X de nuestro Reglamento General, se declara aprobado el dictamen en lo general. Esta Presidencia, con fundamento en los artículos 62 de la Ley Orgánica del Poder Legislativo y 124 de nuestro Reglamento General, pregunta a la Asamblea, si algún Diputado desea reservar artículos o parte del dictamen...

LA DIP. BAÑUELOS DE LA TORRE.- Diputada Presidenta, disculpe, solamente para confirmar, aprobado el dictamen con solo 18 votos, ¿qué no se requiere mayoría calificada?...

LA DIP. PRESIDENTA.- Para éste no, Diputada, se requiere mayoría simple.

LA DIP. BAÑUELOS DE LA TORRE.- Gracias<sup>107</sup>.

[...]

De lo reproducido se concluye que, opuestamente a lo que arguye la peticionaria de amparo, sí existió **discusión** del dictamen de la iniciativa de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, interviniendo 2 diputados.

---

<sup>107</sup> Visible en <http://www.congresozac.gob.mx/o/13371>, fecha de consulta 8 de noviembre de 2018.

Asimismo, al momento de dar por concluida la lista de oradores, se consideró que el dictamen fue suficientemente discutido, pues solo intervinieron los citados diputados, por lo que se procedió a la votación nominal, la cual dio como resultado 18 votos a favor, 6 en contra y 4 abstenciones, precisándose que no se requería mayoría calificada para su **aprobación**, procediéndose, además, a formular algunas reservas al respecto por parte de algunos artículos de la citada legislación.

Así, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 61<sup>108</sup> de la Constitución Política del Estado de Zacatecas y 44<sup>109</sup> de la Ley Orgánica de la Ley Orgánica del Poder Legislativo del citado Estado, no existió ninguna violación al procedimiento legislativo, ya que existió la **iniciativa** (I) de la Ley de Hacienda por parte del Ejecutivo Estatal; el **Dictamen** (II) de la Comisión de Presupuesto y Cuenta Pública; la **Discusión** (III) por parte de la LXII Legislatura con quorum legal de 22 diputados; la **votación y aprobación** (IV) del dictamen con 18 votos a favor, 6 en contra y 4 abstenciones, y finalmente se ordenó su **remisión** (V) al mencionado Ejecutivo para su publicación.

De ese modo, no existió violación alguna al procedimiento legislativo ni al principio de democracia deliberativa en perjuicio de la quejosa, pues la emisión de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas se ajustó a los parámetros constitucionales y legales establecidos para tal efecto. Por ende, no se vulneraron de ninguna manera los derechos a la legalidad y seguridad jurídica de la quejosa. Al respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 78/2006<sup>110</sup>.

Tampoco existió transgresión alguna al derecho de la publicidad que aduce violado la quejosa, ya que conforme al artículo 8<sup>111</sup> de la Ley Orgánica del Poder Legislativo del Estado de Zacatecas, el Diario de los Debates en donde quedó asentada la discusión de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, es un registro público de información, de manera que la peticionaria de amparo tuvo a su alcance la consulta y verificación de la información

---

<sup>108</sup> “**Artículo 61.** Cuando un proyecto de ley sea presentado a la Legislatura, después de su primera lectura pasará inmediatamente a la comisión legislativa que corresponda y se seguirá el procedimiento que la ley establece.

<sup>109</sup> “**Artículo 44.** El procedimiento legislativo ordinario se conforma de las siguientes fases:

**I.** Iniciativa;

**II.** Dictamen de la comisión;

**III.** Discusión en el Pleno;

**IV.** Votación y aprobación; y

**V.** Remisión al Poder Ejecutivo”.

<sup>110</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, junio de 2006, página 7, de rubro: “**VALOR AGREGADO. EL PROCESO LEGISLATIVO QUE CULMINÓ CON EL DECRETO DE REFORMAS Y ADICIONES A LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 10. DE DICIEMBRE DE 2004, CUMPLE CON LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 72 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**”.

<sup>111</sup> “**Artículo 8.** La Legislatura instrumentará un registro de todas las sesiones que se denominará Diario de los Debates, el cual será público con excepción de las discusiones y documentos relacionados con las sesiones privadas. [...]”.



contenida en el citado diario con respecto a la Ley de Hacienda, por lo que pudo conocer de manera precisa y contundente la voluntad del órgano legislador al respecto. Por identidad de razón cobra aplicación la jurisprudencia P./J. 51/2010<sup>112</sup>.

### **LEY PRIVATIVA** **RESUMEN DE LOS MOTIVOS DE QUEJA**

En una parte del concepto de violación **décimo**, la quejosa combate, medularmente, que la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas en materia de impuestos ecológicos constituye una norma privativa, en tanto que el cobro de dichos impuestos se agota en realidad en un número predeterminado de casos.

Así, lo cierto es que tanto los artículos reclamados de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas como el artículo 5, numeral I, del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, son normas jurídicas que carecen de las características de generalidad y abstracción, ya que en realidad se refieren a personas individualmente determinadas, cuya vigencia –si bien parece de tracto sucesivo– se agotaría en sus causas y motivos cuando el hecho público y notorio del problema de las finanzas del Estado quede superado. Máxime que en dicho Decreto se establecen excepciones a los denominados impuestos ecológicos.

### **ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los sintetizados argumentos resultan **infundados**.

El análisis doctrinario de la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cuanto al concepto de leyes especiales contenido en el artículo 13 de la Constitución, conduce necesariamente a estas conclusiones:

- a) La ley es privativa, si la materia de que se trata desaparece después de aplicarse a un caso previsto y determinado de antemano;
- b) La ley es también privativa cuando menciona individualmente (nominalmente) a las personas a las que se va aplicar;

---

<sup>112</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, abril de 2010, página 1599, de rubro: “**PROCEDIMIENTO LEGISLATIVO QUE DIO ORIGEN AL DECRETO NÚMERO 187, POR EL QUE SE REFORMAN LOS ARTÍCULOS 25 Y 120 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO LIBRE Y SOBERANO DE DURANGO. NO VULNERA LAS GARANTÍAS DE DEBIDO PROCESO Y LEGALIDAD, NI LOS PRINCIPIOS EN QUE SE FUNDA LA DEMOCRACIA DELIBERATIVA**”.

- c) La ley no es privativa cuando se aplica sin consideración de especie o de personas a todos los casos que previene;
- d) La ley no es privativa cuando comprende a un determinado número de individuos; y
- e) Las leyes relativas a cierta clase de personas no son disposiciones privativas, porque comprenden a todos los individuos que se encuentran o lleguen a encontrarse en la clasificación establecida<sup>113</sup>.

A partir de las anteriores directrices, este Tribunal Constitucional ha precisado la diferencia existente entre las leyes privativas y las leyes especiales. Las leyes privativas se caracterizan porque se refieren a personas nominalmente designadas, atendiendo a criterios subjetivos y por el hecho de que después de aplicarse al caso previsto y determinado de antemano pierden su vigencia, encontrándose prohibidas por el artículo 13 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a que atentan contra el principio de igualdad jurídica; mientras que las leyes especiales, aun cuando se aplican a una o a varias categorías de personas relacionadas con hechos, situaciones o actividades específicas, sí se encuentran investidas de las características de generalidad, abstracción y permanencia, dado que se aplican a todas las personas que se colocan dentro de las hipótesis que prevén y no están dirigidas a una persona o grupo de ellas individualmente determinado, además de que su vigencia jurídica pervive después de aplicarse a un caso concreto para regular los casos posteriores en que se actualicen los supuestos contenidos en ellas, no transgrediendo, por tanto, el citado precepto constitucional. Estas consideraciones encuentran sustento en la jurisprudencia P./J. 18/98<sup>114</sup>.

En ese contexto, los artículos 14 a 36 de la Ley de Hacienda del Estado Zacatecas, no son una ley privativa proscrita por el artículo 13 de la Constitución, dado que tanto los denominados impuestos ecológicos como los estímulos y destino de los mismos, no desaparecen después de aplicarse a los supuestos que les den origen, así como tampoco aluden individualmente a una persona en concreto.

Ciertamente, la emisión de gases a la atmósfera y de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, así como el depósito o almacenamiento de residuos, son hechos que al actualizarse darán origen a los impuestos contenidos en los preceptos reclamados, de modo que no desaparecerán después de aplicarse,

---

<sup>113</sup> Sala Auxiliar, Séptima Época, jurisprudencia, informe 1969, página 58, de rubro: “**LEYES PRIVATIVAS, CONCEPTO CONSTITUCIONAL DE**”.

<sup>114</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VII, marzo de 1998, página 7, de rubro: “**LEYES PRIVATIVAS. SU DIFERENCIA CON LAS LEYES ESPECIALES**”.

sino que se aplicarán cuantas veces se verifiquen por parte de los sujetos que los realicen, sujetos que no se encuentran determinados nominalmente, sino en forma genérica, ya que con independencia de su actividad, al realizar los referidos hechos se generará la obligación de pago de los impuestos mencionados, es decir, no se atiende a aspectos subjetivos al establecerlos.

Por el contrario, la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en los numerales tildados de inconstitucionales, es una ley especial, porque, como se dijo, se aplica a un número indeterminado de personas relacionadas precisamente con los hechos relativos a la emisión de gases a la atmósfera y de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, así como el depósito o almacenamiento de residuos, pues estos acontecimientos se encuentran investidos de las características de generalidad, abstracción y permanencia, dado que se aplican a todas las personas que se colocan dentro de las hipótesis que prevén y no están dirigidas a una persona o grupo de ellas individualmente determinado, además de que su vigencia jurídica pervive después de aplicarse a un caso concreto para regular los casos posteriores en que se actualicen los supuestos contenidos en ellas.

Robustece la consideración previa, que el Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, se encuentra dirigido a un número indeterminado de sujetos que, por una parte, sean contribuyentes de los denominados impuestos ecológicos y, por otra parte, se ubiquen en los supuestos normativos previstos en el citado decreto, lo que revela la generalidad, abstracción e impersonalidad de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

### **IRRETROACTIVIDAD** **SÍNTESIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

En otra parte del concepto de violación **décimo**, la solicitante de la tutela federal aduce, en esencia, que los preceptos reclamados resultan inconstitucionales, dado que se pretende afectar la situación jurídica creada por la quejosa por su operación en el Estado de Zacatecas con anterioridad a la Ley de Hacienda del citado Estado, es decir, se aplican en su perjuicio de manera retroactiva.

Lo anterior, porque las disposiciones y ordenamientos federales que invocó en su demanda de amparo, señaladamente las normas oficiales y aquellos que en materia de derecho, además de que delimitan el marco jurídico que rige actividades económicas de la quejosa aun realizándose en los límites

geográficos del Estado de Zacatecas, han creado situaciones jurídicas y han otorgado derechos que no pueden ser vulnerados por una ley posterior como lo es la Ley de Hacienda de la mencionada Entidad Federativa.

### **EXAMEN DEL CONCEPTO DE VIOLACIÓN**

Los argumentos formulados devienen **infundados**.

El principio de irretroactividad de la ley se ha analizado por este Tribunal Constitucional a partir de dos teorías. La primera de los componentes de la norma y la segunda de los derechos adquiridos. Respecto a esta última, en términos generales, esta Suprema Corte ha establecido que no es idónea en materia tributaria en atención a que los contribuyentes no tienen el derecho adquirido a pagar siempre sobre una misma base o tasa, porque contribuir a los gastos públicos es una obligación de todos consagrada en la Constitución y no un derecho adquirido. A este respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 105/99<sup>115</sup>.

De acuerdo con la teoría de los componentes de la norma, según lo dispuesto en las jurisprudencias P./J. 87/97<sup>116</sup> y P./J. 123/2001<sup>117</sup>, toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose, así, los derechos y obligaciones correspondientes y, con ello, los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquéllos y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pues puede suceder que su realización ocurra fraccionada en el tiempo.

Lo anterior acontece, por lo general, cuando el supuesto y la consecuencia son actos complejos, compuestos por diversos actos parciales. De esta forma, para resolver sobre la retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica, es fundamental determinar las hipótesis que pueden presentarse en relación con el tiempo en que se realicen los componentes de la norma jurídica.

Al respecto cabe señalar que, generalmente y en principio, pueden darse las siguientes hipótesis:

---

<sup>115</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, noviembre de 1999, página 27, de rubro: “**CONTRIBUCIONES. LAS LEYES QUE LAS INCREMENTAN NO VIOLAN LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD**”.

<sup>116</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VI, noviembre de 1997, página 7, de rubro: “**IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA**”.

<sup>117</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIV, octubre de 2001, página 16, de rubro: “**RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA**”.

**a)** Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar el principio de irretroactividad, atento a que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida.

**b)** El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva.

**c)** También puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior, que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la realización de los supuestos previstos en esa ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, ya sea por el establecimiento de un plazo o término específico, o simplemente porque la realización de esas consecuencias era sucesiva o continuada; en este caso la nueva disposición tampoco deberá suprimir, modificar o condicionar las consecuencias no realizadas, por la razón sencilla de que éstas no están supeditadas a las modalidades señaladas en la nueva ley.

**d)** Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar el principio de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, los actos o supuestos habrán de generarse bajo el imperio de la norma posterior y, consecuentemente, son las disposiciones de ésta las que deben regir su relación, así como la de las consecuencias que a tales supuestos se vinculan.

En la especie, tanto las normas oficiales mexicanas (NOM-001-SEMARNAT-1996, NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004 y NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012) a las que hacen referencia los artículos impugnados como la legislación en materia ambiental (Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, la Ley General de Cambio Climático, Ley General de Bienes Nacionales, Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos) que adujo violada en su perjuicio la quejosa porque estimaba que

existe una violación al principio de invasión de esferas competenciales, lo cual no fue así, no le otorgaban derecho alguno a no ser gravada impositivamente que hubiera ingresado en su esfera jurídica y que implicara que no existía la posibilidad de afectarla, además de que, como se ha dicho, la teoría de los derechos adquiridos para evidenciar la retroactividad de una norma no es aplicable al ámbito de la leyes tributarias.

Ahora, desde la teoría de los componentes de la norma, las disposiciones reclamadas no lesionan el principio de irretroactividad previsto en el artículo 14 de la Ley Fundamental, ya que no regulan situaciones acontecidas previamente a la entrada en vigor de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas para el ejercicio fiscal de 2017, pues antes de dicho ejercicio no existía ningún dispositivo legal que estableciera algún impuesto ecológico.

Esta Suprema Corte en la tesis aislada 1a. CXV/2013 (10a.)<sup>118</sup> y la doctrina más autorizada al respecto (Albert Hensel), han establecido que el hecho imponible consiste en el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en las normas tributarias materiales y cuya concreta concurrencia (realización del hecho imponible) provoca la aplicación de determinadas consecuencias jurídicas. El hecho imponible es el reflejo del concreto “hecho de la realidad”. Sólo cuando se constate la existencia de hechos de la vida jurídica o económica que puedan subsumirse en los presupuestos de hecho habrá nacido una obligación tributaria; sólo entonces llega a nacer el crédito tributario del Estado. Así, la actualización del hecho imponible tiene como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria que se traduce en el pago del tributo o contribución.

Los elementos del hecho imponible son dos: el **objetivo** y **subjetivo**. El elemento **objetivo** se divide a su vez en tres aspectos: el **material**, el **espacial** y el **temporal**. El aspecto **material** reside en el supuesto fáctico que releva la riqueza que se quiere gravar y que origina el nacimiento de la obligación tributaria. El aspecto **espacial** se refiere al lugar en donde se aplicará la ley que establece el hecho imponible. El aspecto **temporal** gira en torno al momento en que nace o surge la obligación tributaria, a partir de cuándo produce sus efectos y cuál es la ley aplicable para su cumplimiento.

En el asunto que se examina, acorde a lo dispuesto en los artículos 14 al 33 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, están obligadas al pago de los impuestos por la emisión de gases a la atmósfera, por la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, así como por el depósito o almacenamiento de residuos, las personas físicas, morales o unidades

---

<sup>118</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XIX, abril de 2013, tomo 1, página 960, de rubro: “HECHO IMPONIBLE Y SUPUESTO NORMATIVO DE RETENCIÓN. CONCEPTOS DE”.

económicas que en el territorio de dicha Entidad Federativa que realicen las referidas actividades gravadas.

En los mencionados preceptos encontramos los hechos imponibles de los referidos impuestos, consistentes en que los sujetos (personas físicas, morales o unidades económicas, elemento **subjetivo**) realicen un determinado acto (emisión, depósito o almacenamiento, **aspecto material** del elemento objetivo) de un elemento en específico (gases, sustancias contaminantes o residuos, **aspecto material** del elemento **objetivo**) generados a partir de alguna actividad realizada en un específico lugar (territorio del Estado de Zacatecas, aspecto **espacial** del elemento **objetivo**), a partir de un momento determinado, ejercicio fiscal de 2017 en el cual entró en vigor la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas (aspecto **temporal**).

De ese modo, del simple análisis que se realice a los preceptos impugnados se advierte que establecen un supuesto y una consecuencia, esto es, cuando se emitan gases a la atmósfera o contaminantes al suelo, subsuelo o agua, así como se depositen o almacenen residuos, en el territorio del Estado de Zacatecas, y que lo afecten los sujetos que hayan realizado dichos supuestos tendrán la obligación de pago de los impuestos respectivos. Por ende, no existe violación alguna al principio de irretroactividad de la ley.

### **CONFIANZA LEGÍTIMA** **COMPENDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

En el concepto de violación **noveno** la solicitante de la tutela federal aduce, fundamentalmente, que las disposiciones impugnadas violan el derecho a la seguridad jurídica en relación con el principio de protección y confianza legítima, pues de manera por demás arbitraria, injustificada y abrupta se pretende cambiar la forma de funcionamiento de la industria de mi representada (producción y venta de cerveza), so pretexto de superar una crisis financiera del Estado de Zacatecas y afirmando que con ello se busca reducir la realización de actividades que se consideran nocivas para el medio ambiente.

Lo anterior es así, pues de forma súbita y sin la debida planeación respecto del posible impacto económico que los llamados “impuestos ecológicos” tendrían, las autoridades responsables pretenden que los contribuyentes dedicados a diversos sectores de la industria que incurran en las prácticas gravadas que pretenden desincentivar, modifiquen su proceso productivo a fin de no incurrir en dichas contribuciones.

Si bien se manifestó el fin de proteger al medio ambiente con los impuestos mencionados, también se pasó por alto que varias de las actividades que se pretenden desincentivar constituyen la base ineludible de la actividad de las empresas en sus procesos productivos y parte de las principales actividades económicas del Estado de Zacatecas, por lo que dejarlas de efectuar les resulta prácticamente imposible, sin que con anterioridad a la entrada en vigor, se hubiere gravado su ejercicio.

### **ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los sintetizados motivos de queja resultan **inoperantes**.

Esta Segunda Sala, en la jurisprudencia 2a./J. 103/2018 (10a.)<sup>119</sup>, consideró que el derecho a la seguridad jurídica, previsto en los artículos 14 y 16 de la Constitución, tutela la prerrogativa del gobernado a no encontrarse jamás en una situación de incertidumbre jurídica y, en consecuencia, en un estado de indefensión; su esencia versa sobre la premisa consistente en “saber a qué atenerse” respecto del contenido de las leyes y de la propia actuación de la autoridad, tal y como se sostiene en la jurisprudencia 2a./J. 140/2017 (10a.)<sup>120</sup>.

Sin embargo, no debe entenderse en el sentido de que el orden jurídico ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el correlativo derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades.

De lo anterior, puede considerarse la confianza legítima como una manifestación del derecho a la seguridad jurídica, en su faceta de interdicción o prohibición de la arbitrariedad o del exceso, en virtud de la cual, en el caso de que la actuación de los poderes públicos haya creado en una persona interesada confianza en la estabilidad de sus actos, éstos no pueden modificarse de forma imprevisible e intempestiva, salvo el supuesto en que así lo exija el interés público.

Al respecto, cabe precisar que, atendiendo a las características de todo Estado democrático, la confianza legítima adquiere diversos matices

---

<sup>119</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 59, octubre de 2018, tomo I, página 847, de rubro: “**CONFIANZA LEGÍTIMA. CONSTITUYE UNA MANIFESTACIÓN DEL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA, EN SU FACETA DE INTERDICCIÓN DE LA ARBITRARIEDAD**”.

<sup>120</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 47, octubre de 2017, tomo II, página 840, de rubro: “**PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL**”.



dependiendo de si se pretende invocar frente a actos administrativos o actos legislativos.

Sumado a lo expuesto, en la tesis aislada 2a. XXXIX/2017 (10a.)<sup>121</sup>, esta Segunda Sala estimó que el principio de confianza legítima en relación con los actos legislativos, debe invocarse bajo la perspectiva de irretroactividad de las normas consagrada en el artículo 14 de la Constitución, porque pretender tutelar meras expectativas de derecho contra los actos legislativos equivaldría a la congelación del derecho, a su inmovilización total o parcial y el consecuente cierre definitivo a los cambios sociales, políticos o económicos, lo cual sería contrario al Estado de derecho democrático y a la facultad que, en éste, tiene el legislador de ajustar la norma a las cambiantes necesidades de la sociedad y de la realidad.

Además, específicamente en el ámbito tributario, su diseño por vía de leyes es facultad del Congreso de la Unión y, por ende, conlleva un margen amplio de libertad de configuración, de modo que no existe un derecho constitucionalmente tutelado para que el sistema tributario permanezca inmodificable y estático, sino por el contrario, resulta indispensable para el poder público adaptar la normativa fiscal al contexto económico, tanto nacional e internacional, así como a las necesidades públicas.

Aunado a ello, la modificación de las normas tributarias tiene, por regla general, un fin de interés público que es preponderante al interés particular de cada contribuyente, pues con base en el principio de generalidad tributaria se tutela el interés del Estado en la percepción de ingresos, que es un interés público encaminado a atender necesidades sociales relevantes con amplio respaldo o tutela constitucional, así como la necesidad de basar la contribución de los ciudadanos para sostener los gastos públicos en criterios de solidaridad.

Por tanto, la confianza legítima no tiene el alcance de oponer al legislador meras expectativas de derecho para cuestionar la regularidad constitucional de los actos en los que se determina el establecimiento, modificación o supresión de regulaciones en materia de contribuciones, debido a la imposibilidad del contribuyente de contar con la esperanza de que una tasa, tarifa e incluso un régimen de tributación permanezcan inmodificables hacia el futuro.

En ese orden de ideas, si ya se determinó que las disposiciones reclamadas no transgreden en perjuicio de la quejosa el principio de irretroactividad de la

---

<sup>121</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 40, marzo de 2017, tomo II, página 1387, de rubro: “CONFIANZA LEGÍTIMA. SU APLICACIÓN EN EL ORDEN JURÍDICO MEXICANO RESPECTO DE ACTOS LEGISLATIVOS”.

ley previsto en el artículo 14 constitucional, entonces resulta que los planteamientos relativos a que se viola el diverso principio de confianza legítima se tornan inoperantes.

Una razón más para considerar inoperantes los conceptos de violación de mérito resulta ser que los argumentos de la quejosa parten de una premisa falsa, pues giran en torno a que se pretende cambiar la forma de funcionamiento de la producción y venta de cerveza, lo cual, por una parte, es una situación particular y, por otra, al analizar la competencia de las facultades de la Federación y de los Estados, se concluyó que los preceptos reclamados no establecen impuestos a la producción y consumo de cerveza.

### **FINES MERAMENTE RECAUDATORIOS**

En el **quinto** concepto de violación la quejosa hace valer, fundamentalmente, que los llamados impuestos ecológicos violentan los principios establecidos para los fines extrafiscales en materia de salvaguarda al derecho humano al medio ambiente, por lo que transgreden los artículos 4 y 25 de la Constitución.

Ello, porque las autoridades responsables señalaron que el fin extrafiscal de los citados impuestos es la protección al medio ambiente, así como la consecuencia de la política ambiental; sin embargo, ese pretendido fin solo se percibe por lo que se refiere a la denominación del “título” de los impuestos, pero no resulta material, ni real ni concreto.

En efecto, de la lectura de la exposición de motivos, de la parte relativa al “destino de los impuestos”, así como del texto de los preceptos reclamados y de su objeto, se advierte que en realidad tienen un fin meramente recaudatorio, ya que: los ingresos recaudados no serán destinados **exclusivamente** a la protección del derecho humano al medio ambiente (I); gravan una **actividad por sí misma**, en abierta contravención al artículo 25 de la Constitución (II) y, establecen un **precio por contaminar** (III).

Así, la creación de impuestos ecológicos evidentemente deriva de las adversidades financieras del Estado de Zacatecas y no de la protección del derecho humano al medio ambiente. Ello porque en la exposición de motivos se manifestó que esa Entidad Federativa requería de implementar mecanismos que incrementaran la recaudación, toda vez que es una de las que menos aprovechamiento realiza de sus poderes tributarios.

Confirma lo anterior, la referencia a la reforma que se realizó a la Ley de Coordinación Fiscal en 2007, de la que el Estado de Zacatecas se queja

porque se afectó particularmente los recursos de dicha Entidad, pues es uno de los Estados donde la industria minera obtiene mayor cantidad de metales preciosos, pero cuya contribución es de carácter federal, por lo que no existe retribución directa a la mencionada Entidad.

Abona a esa finalidad recaudatoria de los impuestos ecológicos, que en el capítulo de “destino de los impuestos” de la exposición de motivos y de los preceptos reclamados, se disponga que los ingresos que se obtengan de la recaudación solo se destinarán de manera **prioritaria**, pero no única o necesaria, a la atención del medio ambiente.

Así, los llamados impuestos ambientales no tienen el efecto de incentivar una reducción en los contaminantes, ni están apoyados en un análisis del daño ambiental a resarcir, ni hacen referencia a los cuerpos receptores para asimilar la concentración de contaminantes, vaya, ni siquiera se ocupa en definir qué es contaminante o nocivo en esos casos, como sí sucede en las leyes generales emitidas por la Federación. En otras palabras, los impuestos ecológicos no tienen congruencia con la protección al medio ambiente, pues no buscan su protección, ni tampoco existió un intento por fundarlos y motivarlos suficientemente.

Por otra parte, la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas omite estimular la economía, tal y como lo ordena el artículo 25 constitucional, pues como se señala en la exposición de motivos, su objetivo es evitar que los contribuyentes que se dedican a esta actividad lo hagan sin límites. Máxime que en dicha exposición de motivos no se insinúa tenga como motivo la reparación o remediación de los efectos dañinos causados al ambiente.

Además, el legislador local en la exposición de motivos manifestó que los instrumentos administrativos de control de emisiones de contaminantes no atribuyen infracciones o delitos ecológicos a los agentes contaminantes, por lo que consideró necesario emitir los instrumentos tributarios, pues son eficientes para controlar la contaminación ambiental.

Sin embargo, los motivos señalados por el legislador carecen de fundamento y motivo por lo siguiente:

La regulación propuesta por la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas no repara el problema del que parte –no establecer infracciones y delitos ecológicos–, pues los impuestos establecen ciertas cuotas, sin ocuparse de castigar o desincentivar a los agentes contaminadores, ya que solo se establece un precio para, por ejemplo, emitir gases a la atmósfera. O sea, la

consecuencia de emitir gases es el pago de una cantidad de dinero y no el castigo a los agentes contaminadores.

Por otra parte, y a diferencia de lo indicado en la exposición de motivos de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, la Ley General de Cambio Climático, establece que se sancionará con multas económicas, fijadas entre 500 y 3,000 días de salario mínimo vigente en Ciudad de México, a los responsables de fuentes emisoras de contaminantes, quienes tienen la obligación de entregar un reporte a la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales. En caso de entregar información falsa, la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente aplicará una multa de 3,000 a 10,000 días en salario mínimo indicado.

La Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, en su artículo 171 prevé sanciones administrativas en caso de incumplimiento a sus preceptos. Dichas sanciones pueden implicar multas –que van de los 30 a los 50,000 días de salario mínimo o de la unidad de medición aplicable–, la cláusula temporal o definitiva, total o parcial del establecimiento, en caso de incumplimiento de los plazos, medidas correctivas o de urgente aplicación; en casos de reincidencia o desobediencia reiterada; asimismo, el arresto por 36 horas, decomiso de instrumentos o la suspensión o revocación de concesiones o licencias, en caso de existir. Imponiéndose multas por cada día que transcurra sin obedecer al mandato ordenado.

Dichas sanciones se imponen tomando en cuenta los daños que se hubieran producido o puedan producirse en la salud pública; la generación de desequilibrios ecológicos; la afectación a los recursos naturales o de la biodiversidad y, en su caso, los niveles en que se hubieran rebasado los límites establecidos en la norma oficial mexicana aplicable.

Por ello, los instrumentos administrativos de control de emisión de contaminantes sí atribuyen infracciones o delitos ecológicos a los agentes contaminadores, lo cuales, contrariamente a lo que se señala en la exposición de motivos de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no son aplicables solo cuando el daño está hecho, sino también en casos preventivos que buscan evitar el posible daño ecológico y ambiental.

Así, el impuesto de la emisión de gases contaminantes no fortalece la conciencia y la responsabilidad ambiental de las personas, sino que le pone un precio a la posibilidad de emitir gases a la atmósfera, pues respecto a los fines extrafiscales aludidos por el legislador local, se encargan las leyes generales emitidas por la Federación.

La misma conclusión se obtiene en el caso del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, ya que su fin es eminentemente recaudatorio y viola el artículo 25 de la Constitución, al no incentivar conducta alguna que provea una mayor protección al ambiente que las actividades que grava, considerando que es posible que existan otros métodos diversos en procesos de producción.

El indicado fin se corrobora no solo con la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, sino con el Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, pues en él se señala que al ser los impuestos ecológicos *nuevos instrumentos jurídicos de recaudación de los que no existen antecedentes en el país*. Es decir, es evidente que más allá de la denominación, nada tienen de ecológicos los citados impuestos, pues son recaudatorios.

Similares argumentos propone la peticionaria de amparo en una porción del concepto de violación **octavo**, por lo que por economía procesal se tienen por reproducidos como si a la letra se encontraren insertos.

### **EXAMEN DE LOS ARGUMENTOS PROPUESTOS**

Los conceptos de violación formulados resultan **infundados e inoperantes**.

Para arribar a la anterior conclusión, es necesario traer a cuenta la exposición de motivos de la iniciativa por la que se establecieron los preceptos reclamados de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

[...]

#### **Impuestos Ecológicos:**

La creación de los Impuestos Ecológicos que se proponen, se basa en la concurrencia impositiva entre la federación y las entidades federativas. Esa concurrencia es la regla general tratándose de la generalidad de la materia tributaria, en la medida que las potestades que no están expresamente conferidas a la federación, se entienden reservadas a los estados. Ello implica que al no existir exclusividad de la federación ni en la CPEUM, ni en la Ley de Coordinación Fiscal para crear contribuciones ambientales, las entidades federativas cuentan con la respectiva potestad tributaria para hacerlo, lo que es propio de la concurrencia tributaria de que se trata, lo que se traduce en la viabilidad jurídica de su implementación.

Existe concurrencia impositiva para el caso del impuesto ambiental que se propone toda vez que, aunado a las concurrencias que existen entre la federación y el Estado de Zacatecas en las materias de salud, protección al ambiente y educación, se suma la concurrencia impositiva que prevalece en tanto, a nivel constitucional, no existe reserva expresa para la federación en esta materia, ni restricción específica que impida el ejercicio de la potestad tributaria del Estado de Zacatecas, como se muestra en las siguientes consideraciones jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación, cuya voz indica:

**COMPETENCIA CONCURRENTE. LA COLABORACIÓN FISCAL NO IMPLICA DELEGACIÓN DE FACULTADES, SINO CONCURRENCIA DE LAS MISMAS. ACUERDO A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y AL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL PARA LA COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA DE ESTE ÚLTIMO EN MATERIA FISCAL FEDERAL. DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL DÍA VEINTIUNO DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y TRES.**

**FACULTADES CONCURRENTES EN EL SISTEMA JURÍDICO MEXICANO. SUS CARACTERÍSTICAS GENERALES.**

Con la presente iniciativa en ningún momento se pretende invadir el ámbito de la competencia federal en materia ambiental, pues el que nos ocupa prevé la imposición de impuestos a la contaminación es de carácter concurrente, como se estableció anteriormente, el cual se fortalece con lo establecido en los artículos de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, siguientes:

[...]

Asimismo, el artículo 30 fracción III de la Ley General de Cambio Climático establece lo siguiente:

Como se puede observar, queda totalmente fundado y motivado lo relativo a las facultades para que el Estado de Zacatecas pueda implementar los impuestos ecológicos que se describen en la presente iniciativa.

Lo expuesto al momento, nos permite establecer que el objetivo de estos Impuestos Ecológicos es que el Estado cuente con recursos que le permitan atender su obligación a la protección de la salud y a un medio ambiente sano para la población, de conformidad con lo establecido por el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 30 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, que incentiven cambios en la conducta de las personas que favorezcan a la salud pública.

En las generalidades de los citados impuestos se establece que le serán aplicables de manera supletoria el Código de Biodiversidad del Estado de Zacatecas y demás disposiciones vigentes en el estado en materia de derecho al medio ambiente, que no sean contrarias a la naturaleza del derecho fiscal.

[...]

#### **De la Emisión de Gases a la Atmósfera.**

El medio ambiente es un derecho humano que está garantizado en normas convencionales de las que México es parte, como el Protocolo de Kioto, el Pacto Internacional de Derechos Económicos Sociales y Culturales, artículo 12 párrafo 2, inciso b; el Convenio de Viena para la Capa de Ozono (Entrada en vigor para México el 22 de septiembre de 1988); y el Protocolo de Montreal relativo a las Sustancias Agotadores de la Capa de Ozono (Entrada en vigor para México el 1 de enero de 1989).

De esta forma, el Protocolo de Kyoto -que enmienda a la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático, formulada durante la Tercera Conferencia de las Partes en 1997- en vigor desde 2005, firmado por 180 países, entre ellos México, prevé la necesidad de reducir los gases que producen el efecto invernadero a niveles cercanos a los existentes en el año 1990.

Con la entrada en vigor del Protocolo de Kyoto, México requiere de reformas económicas basadas en el desarrollo económico sustentable, respetuoso del ambiente y socialmente más justo. En su actual fase, y de acuerdo con el principio de derecho ambiental internacional relativo a las responsabilidades comunes pero diferenciadas de

los países que forman parte de la Convención, México tiene la responsabilidad de generar un nuevo modelo económico de desarrollo, que implica la promoción de una economía verde baja en carbón, un modelo de crecimiento desvinculado lo más posible de la generación y emisión de gases de efecto invernadero a la atmósfera, y que tienda a disminuir los daños a los habitantes de nuestro país y al planeta en su conjunto.

En estos términos, México ha asumido los compromisos previstos en el Protocolo de Kyoto, por lo que ha cumplido con la creación de un sistema nacional de estimación de emisiones, conocido como Inventario Nacional de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero que, incluso, sigue las metodologías determinadas por el propio Protocolo. México, desde el año 2007, cuenta también con el programa denominado “Estrategia Nacional de Cambio Climático” y tiene compromisos internacionales para reducir las emisiones de bióxido de carbono en 30% para el año 2020 y en 50% para el año 2050.

Esta H. Soberanía Popular, deberá coincidir con esta propuesta, bajo el criterio de que Zacatecas debe contribuir y participar en los compromisos que la República ha contraído para lograr una mejor calidad en nuestro medio ambiente que redunde en mejor calidad de vida de los zacatecanos.

Respecto de dicho inventario nacional de emisiones, cabe destacar que la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal presenta Informes Anuales del Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes (RETC) en el que se integra la información de los gases contaminantes emitidos a la atmósfera.

De acuerdo con la más cualificada doctrina económica, en política ambiental son necesarios los instrumentos administrativos y fiscales (command and control and incentives bases), por lo que se hace inexcusable la implementación de normas administrativas o registros administrativos que establezcan los parámetros de contaminación permitidos por la autoridad administrativa, en el caso mexicano, es relevante el papel que juegan las Normas Oficiales Mexicanas o los Registros que tienen las Secretarías del sector tanto a nivel Federal como Estatal.

Los instrumentos administrativos permiten instrumentar mecanismos de control de emisiones contaminantes sin que el agente contaminador cometa alguna infracción o delito ecológico. Por eso es necesario que los instrumentos administrativos como las Normas Oficiales Mexicanas, (NOMS) o, en el caso particular, el RETC en los niveles Federal, Estatal y Municipal, se combinen con los instrumentos tributarios, pues, de esta manera, los instrumentos fiscales serán eficientes en la persuasión de la contaminación atmosférica y, además, permiten registrar o medir el nivel de contaminación que realiza el contribuyente.

Es así que, para el establecimiento de este impuesto, se requiere la intervención de un órgano técnico que mida las emisiones de bióxido de carbono y metano, y la autoridad competente es la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, por lo que se creó el RETC con fundamento en el artículo 111 de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente.

En este mismo sentido, se requiere la autorización de la autoridad administrativa Federal para la operación y funcionamiento de las fuentes fijas de jurisdicción Federal que emitan gases o partículas sólidas o líquidas a la atmósfera, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 111 Bis de la Ley General mencionada.

Por otro lado, en atención a lo establecido en el artículo 109 Bis de la Ley General en comento, la Secretaría, los Estados, el Distrito Federal –hoy Ciudad de México- y los Municipios deberán integrar un registro de emisiones y transferencia de contaminantes al aire, agua, suelo y subsuelo, materiales y residuos de su competencia, así como de aquellas sustancias que determine la autoridad correspondiente.

De lo anterior deriva, que la Secretaría de Medio Ambiente y Aprovechamiento Sustentable del Estado de Zacatecas, tenga facultades para integrar un registro de

emisiones y transferencia de contaminantes al aire en los bienes y zonas de jurisdicción local, así como fuentes fijas que funcionen como establecimientos industriales, comerciales o de servicios siempre que no estén comprendidos en el artículo 111 Bis de la citada Ley General.

La información que se vierta en los registros será pública y declarativa, además se integrará con datos y documentos contenidos en las autorizaciones, cédulas, informes, reportes, licencias, permisos y concesiones que en materia ambiental se tramiten ante la Secretaría o autoridad competente del Gobierno del Distrito Federal -hoy Ciudad de México-, de los Estados y, en su caso, de los Municipios. En dicho sentido, por mandato legislativo (artículo 109 Bis, segundo párrafo de la Ley General), las personas físicas y morales responsables de fuentes contaminantes están obligadas a proporcionar la información, datos y documentos necesarios para la integración del registro. Dicha información se integrará con datos desagregados por sustancia y por fuente, anexando nombre y dirección de los establecimientos sujetos a registro.

De acuerdo con esta argumentación, cabe aclarar que la utilización del RETC a niveles Federal, Estatal y Municipal, no transgrede el principio de reserva de ley tributaria.

Respecto a los Registros Estatales y Municipales, el artículo 109 Bis de la Ley General que hemos citado, establece en la distribución de competencias la concurrencia a las Entidades Federativas para prevenir y controlar la contaminación provocada por las emisiones de humos, gases, partículas sólidas, ruido, vibraciones, energía térmica o lumínica, olores, generados por establecimientos industriales, así como por fuentes móviles que circulen en la entidad.

Con los argumentos jurídicos señalados en los párrafos que anteceden, se acredita que el Estado de Zacatecas es competente para sentar las bases en prevención y control de la contaminación del aire, agua y suelo de conformidad con la Ley General multicitada. En este mismo sentido, el Estado de Zacatecas está facultado para establecer las bases de la prevención y control de la contaminación atmosférica generada por fuentes fijas que funcionen como establecimiento industriales y por fuentes móviles, que conforme a lo establecido en la Ley General, no sean de competencia Federal.

Lo anterior revela la necesidad imperiosa y urgente de que el Estado de Zacatecas implemente acciones que contrarresten el efecto nocivo que tienen las actividades contaminantes en las que se emiten gases a la atmósfera y que afectan a los habitantes y el ambiente de la Entidad.

A nivel nacional, las políticas ambientales se han orientado al establecimiento de estímulos y subsidios para reducir la contaminación ocasionada por las actividades humanas, o bien, a la imposición de sanciones y multas cuando tales límites se exceden. Asimismo, dichas sanciones y multas se establecen cuando el desastre, el daño o la afectación ambiental, en ocasiones irreparable, se produce.

Es importante señalar a esta H. Legislatura, que con fecha 6 de junio de 2012 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley General de Cambio Climático, constituyendo una ley innovadora que da a México un marco para coordinar las capacidades de los tres órdenes de Gobierno, del sector privado y de la sociedad civil, para hacer frente a los efectos del calentamiento global, a los cuales nuestro país es, particularmente, vulnerable.

En consecuencia, en este proyecto se toman en cuenta las disposiciones contenidas en los artículos siguientes, en los que se establecen y fijan las siguientes potestades:  
Potestad para establecer fondos y para elaborar atlas estatal de riesgo

[...]

Potestad para establecer Registros

La Ley General de Cambio Climático, en comento, establece en el artículo 75 que:



[...]

Potestad para establecer fondos y para elaborar atlas estatal de riesgo

[...]

Potestad Tributaria y recaudatoria de las entidades federativas

[...]

Potestad para establecer Registros

La Ley General de Cambio Climático, en comento, establece en el artículo 75 que:

[...]

En este mismo sentido, el artículo 77 de la Ley General de Cambio Climático establece que

[...]

Y el artículo 87 de la mencionada Ley, señala que:

[...]

De la lectura de los citados dispositivos de Ley, podemos observar que se define un nuevo marco institucional, muy importante en nuestro País, que establece la concurrencia competencial de la Federación, Entidades Federativas y Municipios en la aplicación de políticas y de medidas en materia de cambio climático, **que otorga plena potestad a las entidades federativas para promover reformas legales y administrativas con el objeto de lograr una mayor recaudación** para apoyar la implementación de acciones para enfrentar las circunstancias que surjan motivo del cambio climático. No obstante, la facultad impositiva del Estado, como Potestad Constitucional concurrente, la tiene el Estado como ha quedado motivado en líneas anteriores.

Por otra parte, cabe señalar que este impuesto pretende gravar las emisiones de gases a la atmósfera siguientes: bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluorocarbonos, perfluoro-carbonos y hexafluoruro de azufre, los dos primeros tienen una mayor incidencia en cuanto al volumen de emisiones y, por tanto, por lo que, hace al efecto contaminante de los mismos.

En términos de todo lo antes expuesto con anterioridad, es que se propone la creación de la contribución de "Emisiones de Gases a la Atmósfera", consistente en fortalecer la concienciación y la responsabilidad ambiental de las personas físicas, morales y unidades económicas que realizan actividades empresariales, que repercuta en favor del desarrollo sustentable.

Para precisar el alcance y naturaleza de esta contribución, es importante destacar a esta H. Soberanía, que es precisamente la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente la que establece que se debe elaborar y actualizar un Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC), al que ya se ha hecho referencia en párrafos precedentes. Éste, se debe integrar con los reportes de las emisiones y transferencias de contaminantes realizados por las industrias sujetas a regulación federal y por las sujetas a regulación estatal y/o municipal (Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, por sus siglas LGEEPA, artículo 109 bis), para que se integre la base de datos nacional, la Federación y los Estados y/o Municipios podrán firmar acuerdos de colaboración para la transferencia de la información.

La LGEEPA establece qué industrias están bajo jurisdicción Federal, y el resto lo está bajo jurisdicción Estatal o Municipal (Art. 111 bis), el mismo artículo declara la existencia de un Reglamento que establecerá los subsectores industriales pertenecientes a las ramas industriales mencionadas en el artículo y que estarán sujetos a la legislación federal en materia de emisiones.

En el artículo 113 de la LGEEPA se establece que en las emisiones a la atmósfera se deben acatar los límites definidos por los reglamentos o las Normas Oficiales Mexicanas y el Artículo 111 faculta a la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, por sus siglas: "SEMARNAT", para expedir Normas Oficiales Mexicanas para establecer los límites máximos permisibles de emisiones y los umbrales emisiones y/o concentración para que una empresa esté obligada a reportar sus emisiones al RETC Federal o Estatal/Municipal. También el artículo 18 del Reglamento de la LGEEPA establece que las sustancias sujetas a reporte y sus umbrales serán definidas en normas oficiales mexicanas.

De esta manera, la actualización de las listas de sustancias químicas a ser reportadas al RETC y los umbrales de reporte se establecerán en Normas Oficiales Mexicanas, lo que permite incorporar de manera más ágil a la normatividad, los avances del conocimiento científico sobre los potenciales daños a la salud y los ecosistemas.

Por su parte, las Normas Oficiales Mexicanas que definen que sustancias deben reportarse y sus umbrales de reporte, lo deben hacer con base a los criterios de: persistencia ambiental, bioacumulación, toxicidad, teratogenicidad, mutagenicidad o carcinogenicidad y, en general, por sus efectos adversos al ambiente. Estos umbrales consisten en un compromiso sustentado en criterios técnicos entre el impacto potencial en la salud o el ambiente de una sustancia química y las cargas que se le imponen a la industria y a las agencias reguladoras para generar y mantener el RETC. Las sustancias químicas a reportar y sus umbrales están establecidas en la NMX-AA-118-SCFI-2001. Cada sustancia tiene su umbral específico, por lo que una empresa deberá incluir en su informe anual, llamado Cédula de Operación Anual (COA) cada una las sustancias que emita o transfiera y que se encuentren enlistadas en la NMX-AA-118-SCFI-2001 y que excedan los umbrales correspondientes. En la actualidad son 104 compuestos químicos y la norma están en proceso de revisión durante el cual se pueden agregar más compuestos.

### **Elementos del Impuesto Sobre Emisiones de Gases a la Atmósfera.**

De acuerdo con todo lo anterior, con la adición a la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas que se propone, se establece como OBJETO de este Impuesto las emisiones de gases a la atmósfera generadas en las actividades comerciales o industriales que la propia Ley define.

La propuesta de decreto establece cuáles son los gases que se considerarán como sustancias contaminantes de la atmósfera, esto es, bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluoro-carbonos, perfluoro-carbonos y hexafluoruro de azufre, lo cual atiende a su peligrosidad en la salud de las personas, a las altas cantidades de emisión y a su elevada contribución a que se genere el efecto invernadero.

El impuesto se pagará aplicando la cuota de 250 pesos a cada tonelada de emisiones registradas.

Esta cuota es congruente con la establecida a nivel internacional para gravámenes de esta índole y refleja el daño generado, en términos monetarios, de cada tonelada de gases emitida a la atmósfera (o, igualmente, el beneficio en términos monetarios que la sociedad deja de percibir por cada tonelada de gases emitida a la atmósfera). Para determinar el monto del impuesto, se empleó un análisis del beneficio neto derivado de una serie de estrategias para reducir las emisiones de gases.

Cabe señalar que la contribución no es onerosa si consideramos que estudios de Derecho Comparado, indican que en otros países se prevé el cobro de un impuesto semejante conforme a lo siguiente:

**CANADÁ**

La Columbia Británica estableció en julio de 2009 un impuesto sobre el carbono de 15 \$CAN (alrededor de 9,65 €) por tonelada de CO2 que fue aumentando gradualmente 5\$CAN cada año hasta los 30\$CAN, (sobre 19.30 €) en el año 2012.

**DINAMARCA**

La tasa ascienda a 12 euros (en promedio) por tonelada de CO2, con tasas reducidas para algunas industrias.

**SUIZA**

La cuota es una cantidad de 12 francos por tonelada de CO2, (7,91 €) en 2008, 24 francos, (15.82 €) en 2009, 36 francos (23.72 €) en enero del año 2010.

**AUSTRALIA**

La cuota del impuesto es de 23 dólares locales (alrededor de 25 dólares) por emisión de una tonelada de dióxido de carbono a partir del 1 de julio del año 2012.

Es base de este impuesto la cuantía de carga contaminante de las emisiones gravadas que se realicen desde la o las instalaciones o fuentes fijas expresadas en toneladas.

Para la determinación de la base imponible el contribuyente la determinará mediante medición o estimación directa de las emisiones que genere o, en su caso, se tomará como referencia el último Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, así como de los reportes de emisiones del Registro Estatal de Emisiones a cargo de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente.

Para la determinación de las toneladas emitidas, el contribuyente realizará la conversión de los gases objeto de este impuesto en Bióxido de Carbono (CO2), multiplicando la tonelada del tipo de gas emitido por el factor relacionado conforme a la tabla siguiente:

Gases efecto invernadero	Composición molecular	Equivalencia co2
Bióxido de carbono	CO2	1
Metano	CH4	23
Óxido nitroso	N2O	296
Hidrofluoro-carbonos	HFC-23	12,000
	HFC-125	3,400
	HFC-134a	1,300
	HFC-152a	120
	HFC-227ea	3,500
	HFC-236fa	9,400
	HFC-4310mee	1,500
Perfluoro-carbonos	CF4	5,700
	C2F6	11,900
	C4F10	8,600
	C6F14	9,000
Hexafluoro de azufre	SF6	22,200

A cuenta de este Impuesto se harán pagos provisionales mensuales, que se presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente que corresponda al mismo, mediante los formularios que para esos efectos apruebe y publique la Secretaría.

Asimismo, se deberá presentar una declaración anual por este Impuesto a más tardar el último día hábil del mes de marzo del siguiente año del ejercicio de que se trate, en la

que se podrán acreditar los pagos provisionales mensuales efectivamente pagados de este impuesto del ejercicio que corresponda.

Lo anterior, sin perjuicio de las multas, responsabilidades o sanciones que establezcan las disposiciones jurídicas aplicables en materia de equilibrio ecológico y protección al ambiente, u otras responsabilidades penales, civiles o administrativas y demás disposiciones que resulten aplicables por el riesgo de pérdida de vida humana, así mismo por deterioro que causa a la salud pública y el daño al ambiente.

Se propone que los sujetos pasivos de este impuesto, sean las personas físicas, morales o unidades económicas en el Estado que realicen los hechos generados de la contribución, para dar muestra de la generalidad en el tributo al emitir gases a la atmosfera, sin que tenga una carga o connotación de especificidad a sector alguno de nuestra economía.

De igual manera en respeto a los principios de tributación establecidos en la CPEUM en su artículo 31, fracción IV, se establecen con precisión, certidumbre y legalidad los elementos de esta contribución, procurando en todo momento respetar de igual manera los principios de proporcionalidad y equidad en el establecimiento de la contribución.

### **De la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua**

Para comprender la importancia de este impuesto en primer término debemos considerar que la contaminación del suelo es una degradación de la calidad del suelo relacionada con la presencia de sustancias químicas. Se define en términos generales como el aumento en la concentración de compuestos químicos, de origen humano o derivado de la actividad del hombre, que provoca cambios perjudiciales y reduce su empleo potencial, tanto por parte de la actividad humana, como por la naturaleza.

Se habla de contaminación del suelo cuando se introducen sustancias o elementos de tipo sólido, líquido o gaseoso que provocan un daño en las plantas, la vida animal y la salud humana.

El suelo puede contaminarse de diversas formas: cuando se rompen tanques de almacenamiento subterráneo, cuando se utilizan pesticidas, por filtraciones del alcantarillado y pozos ciegos, o por acumulación de productos industriales o radioactivos.

Los productos químicos que suelen relacionarse con la contaminación y que son de los que comúnmente se encuentran en suelo y subsuelo incluyen derivados del petróleo, solventes, pesticidas y otros metales pesados. Este fenómeno está vinculado muy de cerca con el grado de industrialización e intensidad del uso de productos químicos.

Las consecuencias por la presencia de químicos en el suelo y subsuelo afecta en un primer momento a las plantas, pues éstas se encuentran en contacto directo con el suelo. Así pues, las plantas a través de sus raíces pueden absorber las sustancias nocivas lo que les ocasiona la muerte. Si un animal consume hierba contaminada por efecto del suelo corre el riesgo de enfermarse y dependiendo del tipo y cantidad de contaminantes puede morir. Cabe señalar que los animales, en el caso de Zacatecas típicos de la región como los tuzos y perritos de la pradera, pueden entrar en contacto directo con el suelo contaminado al excavar sus madrigueras, por lo que es posible que los contaminantes se inhalen a través del polvo.

Ahora bien, es posible que el metabolismo de los microorganismos que habitan en el suelo se altere y esto provoque consecuencias en las cadenas alimentarias, con efectos graves en las especies depredadoras.

Al ser Zacatecas un productor Agrícola corre un riesgo más, pues si un suelo agrícola está contaminado, ocasiona que los cultivos se pudran y de esta manera disminuye el rendimiento de los cultivos y el suelo pierde su protección natural contra la potencial erosión.

De acuerdo con el tipo de contaminante al que una persona se expone, puede contraer alguna enfermedad. Por ejemplo, el plomo, el cromo, los pesticidas y los herbicidas son potentes cancerígenos, y el benceno tiene incidencia en algunos casos de leucemia.

Otros efectos dañinos consisten en fatigas, dolores de cabeza, náuseas, irritación en los ojos y erupciones en la piel, pero es importante considerar que la exposición directa al suelo contaminado con sustancias muy tóxicas puede ocasionar la muerte.

Al emitirse al suelo y subsuelo sustancias contaminantes nocivas se afecta la salud de los seres humanos por medio del contacto directo con el suelo o bien, por inhalación de los contaminantes vaporizados o elevados por ventiscas suspendiéndolas en el aire. Asimismo, hay probabilidades de contraer enfermedades cuando las sustancias se infiltran desde el suelo hacia las fuentes de agua subterránea usadas para el consumo.

Ahora bien, para atender los problemas de salud, al campo, a la infraestructura, la educación entre otros, es necesario que el estado cuente con recursos que le permita atender estas obligaciones como consecuencia de la contaminación citada, motivo por el cual se propone la creación del Impuesto a la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua, lo que redundará de igual forma a la responsabilidad sobre el manejo de diversas sustancias que ocasionan un daño a la salud y al medio ambiente el cual será aplicable a las personas físicas, las personas morales, así como las unidades económicas que en el territorio del Estado de Zacatecas, independientemente del domicilio fiscal del contribuyente, bajo cualquier título, por sí mismas o a través de intermediarios, realicen esa emisión de contaminantes.

En cuanto a este impuesto se determinó la base considerando las Normas Oficiales Mexicanas siguientes:

NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012: "Límites máximos permisibles de hidrocarburos en suelos y lineamientos para el muestreo en la caracterización y especificaciones para la remediación";

NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004: "Que establece criterios para determinar las concentraciones de remediación de suelos contaminados por arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio",

NOM-001-SEMARNAT-1996: "Que establece los límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas residuales en aguas y bienes nacionales"

Concluyendo señalar como base la cantidad en metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados según corresponda, con sustancias contaminantes que se emitan o se viertan desde la o las instalaciones o fuentes fijas expresadas según sea el caso en:

- Para suelo y subsuelo en miligramos por kilogramo, base seca, obtenidos de muestras que se realicen conforme a las Normas Oficiales Mexicanas en cada cien metros cuadrados de terreno, de acuerdo a lo siguiente:

a) Suelos contaminados por hidrocarburos:

Previendo esta iniciativa de ley, que las muestras para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca por cada cien metros cuadrados de terreno, se obtendrán conforme a la NORMA Oficial Mexicana NOM-138-SEMARNAT/SSA1-2012: "Límites máximos permisibles de hidrocarburos en suelos y lineamientos para el muestreo en la caracterización y especificaciones para la remediación".

b) Suelos contaminados por: arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio.

De igual manera se prevé en esta iniciativa de ley, que Las muestras para determinar la cantidad de miligramos por kilogramo, base seca por cada cien metros cuadrados de terreno, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-147-SEMARNAT/SSA1-2004: “Que establece criterios para determinar las concentraciones de remediación de suelos contaminados por arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio”.

- Para agua en miligramos en litros, que se presenten por cada metro cúbico, con base en lo siguiente:

Previendo esta iniciativa de ley que las muestras para determinar la cantidad de miligramos por litro por cada metro cúbico de agua, se obtendrán conforme a la Norma Oficial Mexicana NOM-001-SEMARNAT-1996: “Que establece los límites máximos permisibles de contaminantes en las descargas residuales en aguas y bienes nacionales”

Para efectos de este Impuesto, se entenderá que los valores presentados representan una unidad de contaminantes en metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados según corresponda.

El impuesto se causará aplicando los equivalentes y cuotas siguientes:

- Suelo y subsuelo: una cuota impositiva por el equivalente a 25 pesos por cada cien metros cuadrados afectados con las sustancias contaminantes.
- Agua: Contaminantes en aguas residuales básicos y en aguas residuales, ocasionado por metales pesados y cianuros, una cuota impositiva por el equivalente a 100 pesos por cada metro cúbico afectado con las sustancias contaminantes.

Dado que existen contaminantes complejos por su composición se prevé que si el suelo, subsuelo o agua fueron contaminados con dos o más sustancias de las mencionadas la cuota se pagará por cada contaminante.

Asimismo para el caso de suelo y subsuelo, por los excedentes en contaminantes en miligramos por kilogramo, base seca, que se presente por cada cien metros, se deberá aplicar una cuota de 25 pesos por cada unidad de medida entera o fracción adicional de contaminantes.

En cuanto a los excedentes en contaminantes en miligramos en litro que se presenten por metro cúbico, se deberá aplicar una cuota de 100 pesos por cada unidad de medida entera o fracción adicional de contaminantes.

Se propone que los sujetos pasivos de este impuesto, sean las personas físicas, morales o unidades económicas en el Estado que realicen Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua objeto de la contribución, para provocar así la generalidad en el tributo sin que tenga una carga o connotación de especificidad a sector alguno de nuestra economía.

De igual manera, en respeto a los principios de tributación establecidos en la CPEUM en su artículo 31, fracción IV, se establecen con precisión, certidumbre y legalidad los elementos de esta contribución, procurando en todo momento respetar de igual manera los principios de proporcionalidad y equidad en el establecimiento de la contribución.

### **Impuesto al Depósito o Almacenamiento de Residuos**

Dentro de los problemas sociales de nuestro País, en la actualidad uno de los principales es el manejo adecuado de residuos en cualquiera de sus formas y de sus clasificaciones, desde el año 2003 se emitió la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos que regula la prevención de la generación, la valorización y la gestión integral de los residuos peligrosos, de los residuos sólidos

urbanos y de su manejo especial, además señala distintas acciones de la prevención de la contaminación y remediación de sitios con dicha clase de residuos. En México, según datos reportados por el portal de “Centro Mexicano de Derecho Ambiental” A. C., se producen 10 millones de metros cúbicos de basura cada mes depositados en más de 50 mil tiraderos de basura legales y clandestinos.

El problema es cada vez más grave porque ha aumentado la actividad industrial y genera muchos productos que son tóxicos o muy difíciles de incorporar a los ciclos de los elementos naturales, por sus características y composición. En no pocas ocasiones los productos químicos acumulados en vertederos, que después han sido recubiertos de tierra y utilizados para construir viviendas sobre ellos, han causado serios problemas en las viviendas y en la salud de las personas.

Hasta hace poco tiempo los residuos sin importar su tipo o clasificación se depositaban, sin más, en vertederos, ríos, mares, lotes baldíos, terrenos abandonados o cualquier otro lugar que se encontrara cerca. En las sociedades agrícolas y ganaderas se producían muy pocos residuos no aprovechables. Con la industrialización y el desarrollo, han aumentado la cantidad y variedad de residuos que se generan.

Durante varios decenios los residuos se han seguido eliminando por el simple sistema del vertido. Se hacía esto incluso con la cada vez mayor cantidad de sustancias químicas tóxicas que se producen. Pero se han ido comprobando, con el transcurso del tiempo, las graves repercusiones para la higiene y la salud de las personas, las plantas, los animales, y los importantes impactos negativos sobre el ambiente que tiene este sistema de eliminación de residuos.

En este contexto para efectos ejemplificativos, la industria minera genera residuos que comúnmente se denominan relave (jale o cola) que son un conjunto de desechos tóxicos derivados de los procesos mineros de la concentración de minerales, usualmente constituido por una mezcla de rocas molidas, agua y minerales de ganga, (o sin valor comercial), aunque también se encuentran bajas concentraciones de metales pesados, tales como, cobre, plomo, mercurio y metaloides como el arsénico.

Los procesos de recuperación de minerales son solo parcialmente eficientes y por tanto, un porcentaje de los minerales que se desea extraer, permanece en los jales mineros. Estos procesos de recuperación o extracción de minerales también pueden concentrar minerales no deseados.

Los relaves contienen altas concentraciones de químicos y elementos que alteran el medio ambiente, por lo que deben ser transportados y almacenados en «tranques o depósitos de relaves» donde lentamente los contaminantes se van decantando en el fondo y el agua es recuperada mayoritariamente, y otra parte se evapora. El material queda dispuesto como un depósito estratificado de materiales sólidos finos. El manejo de relaves es una operación clave en la recuperación de agua y para evitar filtraciones hacia el suelo y napas subterráneas, ya que su almacenamiento es la única opción. Para obtener una tonelada de concentrado se generan casi 30 toneladas de relave o residuos.

Como resultado de los procesos de molienda, las grandes rocas que contienen los minerales se convierten en las partículas pequeñas de los jales mineros. Estas partículas de material fino a medio (limoso arenoso), de los jales mineros ahora pueden fácilmente ser suspendidas en la atmósfera mediante la acción del viento y ser dispersadas a través del medio ambiente en forma de partículas de polvo. Este polvo de los jales mineros puede contener altas concentraciones de materiales potencialmente peligrosos.

Debe considerarse que el polvo de los jales mineros puede afectar la salud humana por sus características físicas (p.ej., las partículas de tamaño pequeño se inhalan y depositan en los pulmones de forma más eficiente), y porque este polvo contiene una cantidad de sustancias que son potencialmente peligrosas. Algunos contaminantes son

más bioaccesibles (solubles en los fluidos humanos y disponibles para ser absorbidos por el cuerpo), que otros y tienen un mayor potencial para causar problemas de salud.

Las personas pueden ser expuestas a los contaminantes en los jales mineros a través de:

- El contacto con la piel
- La ingestión (comer polvo)
- La inhalación (respirar polvo)

En materia de residuos sólidos urbanos en el Estado de Zacatecas no hay labores fundamentales para el tratamiento y disposición final de residuos sólidos, la infraestructura con la que contamos se llama "Tiraderos" y en algunos casos "Rellenos Sanitarios Municipales", lo que conforma no sólo la práctica insuficiente del cuidado ambiental, perjudicando de manera inmediata a la población, que en no pocos casos, se encuentra viviendo a poca distancia de estos depósitos de basura y a largo plazo daña el ecosistema, de ahí la necesidad de contar con recursos fiscales que permitan atender estas obligaciones de gasto en atención a la salud e infraestructura para un mejor ambiente.

Partiendo de la definición de residuo prevista en el artículo 3 fracción XXXII de la Ley General del Equilibrio y la Protección al Ambiente que señala como residuo cualquier material generado en los procesos de extracción, beneficio, transformación, producción, consumo, utilización, control o tratamiento cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó.

En este contexto, el Impuesto que nos ocupa plantea como sujetos a las personas físicas y morales, así como las unidades económicas sean o no residentes en el Estado de Zacatecas, generadoras del residuo y que por sí mismas o a través de intermediarios depositen o almacenen residuos en vertederos públicos o privados.

Es base gravable para este impuesto la cantidad en tonelada de residuos depositados o almacenados en vertederos públicos o privados, situados en el Estado de Zacatecas generados durante un mes de calendario o fracción del mismo.

El impuesto al depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privado se causará aplicando una cuota de 100 pesos por tonelada de residuos depositados o almacenados en vertederos públicos o privados.

Se propone que los sujetos pasivos de este impuesto, sean las personas físicas, morales o unidades económicas en el Estado que en razón de sus actividades realicen el Depósito o Almacenamiento de Residuos objeto de la contribución, para provocar así la generalidad en el tributo sin que tenga una carga o connotación de especificidad a sector alguno de nuestra economía.

De igual manera como en otras fuentes de tributación propuestas en esta iniciativa, en respeto a los principios de tributación establecidos en la CPEUM en su artículo 31, fracción IV, se establecen con precisión, certidumbre y legalidad los elementos de esta contribución, procurando en todo momento respetar de igual manera los principios de proporcionalidad y equidad en el establecimiento de la contribución.

### **Extra fiscalidad y Destino de los impuestos de los Impuestos Ecológicos:**

La implementación de contribuciones de carácter ecológico, deben ir acompañadas de un fin extrafiscal, motivo por el cual en la iniciativa de Ley que se propone contempla lo siguiente:

- Para efectos de lo establecido en las Secciones III, IV y V del Capítulo I de la iniciativa de Ley cuando exista una disminución de los contaminantes objeto de los impuestos, sea de un 20% o más entre un año y otro, se efectuará una reducción en un 20% del



impuesto que le corresponda pagar en el ejercicio inmediato siguiente en el que se observe la disminución.

- Para la procedencia del estímulo los contribuyentes deberán acreditar ante la Secretaría, las reducciones efectivas, a través de la documentación que contable y jurídicamente sea procedente.

**Destino de los impuestos:**

Los ingresos que se obtengan de la recaudación de los Impuestos Ecológicos, se destinarán prioritariamente, a las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico e incluirán las de coinversión con el Gobierno Federal o algún otro mecanismo financiero que permita potenciar estos recursos, en los rubros siguientes:

- I. Obras, infraestructura y operación de los servicios de salud;
- II. Obras, infraestructura, mejoramiento o restauración del equilibrio ecológico;
- III. Acciones estatales de inspección y vigilancia de fuentes fijas de contaminantes y de cumplimiento de las disposiciones ambientales aplicables;
- IV. Desastres Naturales, contingencias ambientales por sequías, ciclones, sismos, entre otros; y
- V. Vivienda, para reubicación de los habitantes de zonas de riesgo.
- VI. Así como a las materias a que hace referencia la fracción II del artículo 8 de la Ley General de Cambio Climático<sup>122</sup>.

[...]

De la extensa cita de la exposición de motivos de los preceptos reclamados contenidos en la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, se advierte que el legislador local tomo en consideración para emitirlos, lo siguiente:

**a)** Partió de la concurrencia impositiva entre la Federación y los Estados para establecer impuestos ecológicos.

**b)** Estableció como objetivo de los impuestos ecológicos que el Estado de Zacatecas contara con los recursos que le permitieran atender su obligación de proteger la salud y el medio ambiente sano, prevista en el artículo 4 de la Constitución.

**c)** En el caso del impuesto a la emisión de gases contaminantes a la atmósfera, tomó en cuenta los diversos tratados internacionales existentes en materia del derecho al medio ambiente. Asimismo, hizo alusión al Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC), cuyos informes anuales se presentan por la Secretaría del Medio Ambiente y Recursos Naturales; así como a la legislación nacional en la materia y a las experiencias de derecho comparado.

---

<sup>122</sup> Gobierno del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, *Periódico Oficial*, núm. 105, tomo CXXVI, 31 de diciembre de 2016, pp. 9 a 11 y 13 a 29.

**d)** Tratándose del impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, señaló en términos generales en qué consiste la contaminación y la situación que priva en el Estado de Zacatecas. También acudió a la normativa administrativa nacional (normas oficiales mexicanas) por medio de la cual se mide la contaminación.

**e)** Por lo que se refiere al impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, también acudió a la legislación general en materia federal; a la situación que se presenta en el caso de sustancias generadas de determinadas actividades industriales y a su toxicidad; a las enfermedades que se presentan con motivo de dichas sustancias.

**f)** Señaló como fin extrafiscal adicional que cuando exista una disminución de contaminantes objetos de los impuestos, en 20% o más entre un año y otro, se efectuará una reducción en un 20% del impuesto que le corresponda pagar en el ejercicio inmediato siguiente en el que se observe la disminución. Estableciendo que debe acreditarse la reducción de dichos contaminantes con los documentos idóneos.

**g)** Estableció que el destino de los ingresos recaudados prioritariamente se dirigirían a las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico, buscando potenciar los ingresos mediante cualquier mecanismo financiero, señalando los rubros a considerar.

Ahora, conforme a la jurisprudencia P./J. 18/91<sup>123</sup>, las contribuciones además del propósito fiscal o recaudatorio para sufragar el gasto público pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de política pública que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según se consideren útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los derechos fundamentales que rigen el tributo.

Así, conforme a la tesis aislada P. CIV/99<sup>124</sup>, la existencia de un fin extrafiscal, entendido éste como un objetivo distinto al recaudatorio que se pretende alcanzar con el establecimiento de una determinada contribución no puede convertirse en un elemento aislado que justifique la violación a los principios de justicia tributaria consagrados por el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental. Los fines extrafiscales son exclusivamente otros

---

<sup>123</sup> Octava época, Semanario Judicial de la Federación, tomo VII, junio de 1991, página 52, de rubro: “CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES”.

<sup>124</sup> Novena época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, diciembre de 1999, página 15, de rubro: “CONTRIBUCIONES. LOS FINES EXTRAFISCALES NO PUEDEN JUSTIFICAR LA VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICAS DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”.

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

Además, de acuerdo con la jurisprudencia 1a./J. 46/2005, esta Suprema Corte estableció que corresponde al legislador manifestar expresamente los fines extrafiscales en el proceso legislativo de creación de una contribución<sup>125</sup>.

En ese contexto, contrariamente a lo que arguye la quejosa, en el caso resultan palmarios los fines extrafiscales que se buscó por el legislador local con el establecimiento de los preceptos reclamados.

Cierto, el creador normativo dentro de los motivos para emitir la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, señaló, de manera destacada, el fin relativo a la protección del derecho fundamental a la salud y al medio ambiente, previstos en los artículos 4 y 25 de la Constitución.

De esa manera, no es cierto, como lo afirma la peticionaria de amparo, que la finalidad de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera y contaminantes al suelo, subsuelo y agua, así como el impuesto de depósito y almacenamiento de residuos, sea meramente recaudatoria; por el contrario, el legislador local fue diáfano en señalar tanto en la exposición de motivos como en el texto del artículo 6<sup>126</sup> de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, que el objetivo y fin de los impuestos ecológicos es que dicha Entidad Federativa **cuenta con recursos que le permitan atender su obligación a la protección de la salud y a un medio sano para la población**. Obligación que encuentra anclaje en el artículo 2, apartado B, fracción III<sup>127</sup>, de la Constitución Federal y que resulta correlativa al derecho a

<sup>125</sup> Novena época, 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”.

<sup>126</sup> “**Artículo 6.** El objetivo y finalidad de estos impuestos es que la Hacienda Pública del Estado cuente con recursos que le permitan atender su obligación a la protección de la salud y a un medio ambiente sano para la población, de conformidad con lo establecido por los artículos 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 30 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, a través del establecimiento de figuras impositivas que al mismo tiempo incentiven cambios en la conducta de los sujetos obligados para que favorezcan a la salud pública”.

<sup>127</sup> “**Artículo. 2.** La Nación Mexicana es única e indivisible.

[...]

**B.** La Federación, las entidades federativas y los Municipios, para promover la igualdad de oportunidades de los indígenas y eliminar cualquier práctica discriminatoria, establecerán las instituciones y determinarán las políticas necesarias para garantizar la vigencia de los derechos de los indígenas y el desarrollo integral de sus pueblos y comunidades, las cuales deberán ser diseñadas y operadas conjuntamente con ellos.

Para abatir las carencias y rezagos que afectan a los pueblos y comunidades indígenas, dichas autoridades, tienen la obligación de:

[...]

**III.** Asegurar el acceso efectivo a los servicios de salud mediante la ampliación de la cobertura del sistema nacional, aprovechando debidamente la medicina tradicional, así como apoyar la nutrición de los indígenas mediante programas de alimentación, en especial para la población infantil.

la salud y al medio ambiente previsto en el numeral 4, párrafos cuarto y quinto<sup>128</sup>, de la misma Ley Fundamental y que a nivel local se encuentra previsto en los artículos 26, párrafo primero, y 30, párrafo primero<sup>129</sup>, de la Constitución de Zacatecas.

Así, la finalidad extrafiscal buscada con el establecimiento de los preceptos reclamados y de los impuestos en ellos contenidos, no solo es nominal ni únicamente se advierte de su denominación, sino que es real, material y concreta, ya que encuentra asidero en los referidos preceptos de la Constitución.

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

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

---

[...]

<sup>128</sup> “**Artículo 4.** El varón y la mujer son iguales ante la ley. Esta protegerá la organización y el desarrollo de la familia.

[...]

Toda persona tiene derecho a la protección de la salud. La Ley definirá las bases y modalidades para el acceso a los servicios de salud y establecerá la concurrencia de la Federación y las entidades federativas en materia de salubridad general, conforme a lo que dispone la fracción XVI del artículo 73 de esta Constitución.

Toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar. El Estado garantizará el respeto a este derecho. El daño y deterioro ambiental generará responsabilidad para quien lo provoque en términos de lo dispuesto por la ley.

[...]

<sup>129</sup> “**Artículo 26.** Todo individuo tiene derecho a la alimentación, la salud, la asistencia social, la vivienda, el descanso, la cultura física, la práctica del deporte y la recreación; la protección de sus bienes, la paz y la seguridad pública.

[...]

**Artículo 30.** Todo individuo tiene derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado y sano que propicie el desarrollo integral de manera sustentable.

[...]

impuestos al disminuir los contaminantes que se generen con motivo de sus actividades, una vez que se haya acreditado ello, se reducirá porcentualmente el impuesto a pagar en el ejercicio siguiente a esa disminución de contaminantes.

Con base en lo expuesto, la estructura de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera y a la de contaminantes en el suelo, subsuelo y agua, así como al depósito o almacenamiento de residuos, se encuentra impregnada de la finalidad extrafiscal antes referida, ya que el legislador consideró conveniente gravar la emisión de sustancias contaminantes y el depósito y almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados del Estado de Zacatecas, tomando en cuenta los parámetros, procedimientos y metodologías previstos en normas oficiales mexicanas, esto es, la base imponible del gravamen permite modular la carga tributaria del contribuyente, pues se aplicará la cuota respectiva a la cuantía de carga contaminante de las emisiones generadas que se realicen desde la o las instalaciones o fuentes expresadas en toneladas; a la cantidad en metros cuadrados de terrero o metros cúbicos de agua afectados con sustancias contaminantes que se emitan desde las instalaciones o fuentes fijas, así como a la cantidad en toneladas de residuos.

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

Así, inversamente a lo que alega la quejosa recurrente, los impuestos contenidos en las disposiciones impugnadas no tienen como finalidad principal la fiscal, sino solo de manera secundaria buscan recaudar ingresos, pues su principal finalidad es extrafiscal, consistente en garantizar el derecho a la salud y a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas.

Máxime que en el caso, el legislador local para hacer efectivos los invocados derechos, no solo con base en la Constitución Federal, sino incluso en los mismos tratados internacionales a los que hizo alusión en su exposición de motivos y en las leyes generales también invocadas, puede utilizar el sistema

tributario para allegarse de recursos que le permitan cumplir con tales derechos y con su obligación de garantizarlos.

Tampoco asiste razón a la quejosa cuando manifiesta que la finalidad de los impuestos contenidos en los numerales reclamados se advierte porque los ingresos recaudados no serán destinados **exclusivamente** a la protección del derecho humano al medio ambiente (I); gravan una **actividad por sí misma**, en abierta contravención al artículo 25 de la Constitución (II) y, establecen un **precio por contaminar** (III).

Por lo que se refiere al primer punto (I), carece de razón la impetrante de amparo porque la premisa de partida de su argumento es inexacta y, consecuentemente, su conclusión también, dadas las siguientes consideraciones.

Esta Suprema Corte ha realizado una precisión conceptual a efecto de acotar los ámbitos en que pueden contemplarse la vinculación entre fines fiscales y extrafiscales, distinguiendo entre las contribuciones –medios– para allegarse de recursos y éstos en sí mismos. Las contribuciones tienen fines fiscales y extrafiscales. Los recursos derivados de esas contribuciones siempre tendrán un fin distinto al fiscal. Estas razones encuentran fundamento en la jurisprudencia 1a./J. 107/2011<sup>130</sup>.

En adición a lo expuesto también debe distinguirse entre los fines fiscales o extrafiscales de la contribución y el destino presupuestal de los recursos que se obtienen por concepto de contribuciones. En efecto, de conformidad con el artículo 73, fracción VII, constitucional, el Congreso de la Unión tiene la facultad para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto. Esa necesidad en el establecimiento de la contribución responde, por lo general, a exigencias fácticas de carácter social, económico o de política pública que requieren ser satisfechas mediante la obtención de recursos, lo que implica que tanto las contribuciones –con independencia de sus fines fiscales o no– como los recursos que se obtienen de ellas deben destinarse a cubrir el presupuesto de egresos, pues éste es el instrumento normativo a través del cual se realiza el gasto público, cuyo fundamento se encuentra en los artículos 31, fracción IV, y que se rige por los principios previstos en el artículo 134 de la Constitución, siendo su contenido esencial atender al bien común y a la justicia social. Esta interpretación se robustece con lo dispuesto en el artículo 126 constitucional que prescribe una prohibición para realizar pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o en una ley posterior.

---

<sup>130</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, septiembre de 2011, página 506, de rubro: “FINES FISCALES Y EXTRA FISCALES”.

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

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

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

Cabe señalar que la regla general aludida tiene excepciones, como ocurre en el caso, en donde el legislador desde la exposición de motivos y con posterioridad al emitir las disposiciones reclamadas, específicamente en el numeral 36 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, estableció como directriz que los recursos que se obtuvieran por los denominados impuestos ecológicos, se destinarán **prioritariamente** en las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico, incluyendo las de coinversión con cualquier mecanismo que permita potenciar los recursos, enunciando determinados rubros (obras, infraestructura, inspección y vigilancia de fuentes fijas contaminantes, contingencias ambientales, generación de proyectos de desarrollo sustentable, vivienda, entre otros), pero sin que esa enunciación implique que se torne inconstitucional el destino y aplicación de los ingresos obtenidos por tales impuestos en otros rubros, **ya que la prioridad en su destino debe entenderse como preferencia ante otras necesidades sociales, de manera que una gran parte, no la totalidad**, de los ingresos obtenidos se ejerzan en los mencionados rubros; de otro modo, como se dijo,

se limitaría el manejo y la ejecución del gasto público. Al respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 15/2009<sup>131</sup>.

Así, las manifestaciones que el legislador local realizó en la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en donde hizo referencia a la situación económica de las finanzas públicas y a las distintas actividades (como la minería y la agricultura) que se desarrollan en dicha Entidad Federativa, deben entenderse como parte del entorno social, político y económico que tomó en consideración para, a la par de buscar proteger el derecho a la salud y al medio ambiente, establecer los denominados impuestos ecológicos, sin que dichas referencias por sí mismas generen su inconstitucionalidad.

Por tal motivo, los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, discrepantemente a lo que alega la quejosa, sí tienen por efecto incentivar una reducción de contaminantes, pues el legislador local además de buscar tutelar los derechos a la salud y al medio ambiente, también estableció una reducción impositiva a los sujetos de los impuestos ecológicos, siempre y cuando acrediten a través de los medios idóneos, una disminución en la emisión de sustancias contaminantes o en el depósito o almacenamiento de residuos.

En cuanto al argumento relativo a que los preceptos reclamados establecen un impuesto a una actividad en sí misma, por lo que se viola el artículo 25 de la Constitución (II), tampoco asiste razón a la quejosa.

De conformidad con el artículo 25 de la Constitución, corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, el cual debe ser útil para fortalecer la soberanía nacional y su régimen democrático, en el que se utilice al fomento como un instrumento de crecimiento de la economía, del empleo y para lograr una justa distribución del ingreso y de la riqueza, y que permita el pleno ejercicio de la libertad y dignidad de los individuos, grupos y clases sociales protegidos por la Carta Magna, por lo que el ente estatal planeará, coordinará y orientará la actividad económica, y llevará 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.

Asimismo, el citado precepto constitucional establece que al desarrollo nacional concurrirán, con responsabilidad social, los sectores público, privado y social, así como cualquier forma de actividad económica que contribuya al

---

<sup>131</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIX, abril de 2009, página 1116, de rubro: “GASTO PÚBLICO. EL PRINCIPIO DE JUSTICIA FISCAL RELATIVO GARANTIZA QUE LA RECAUDACIÓN NO SE DESTINE A SATISFACER NECESIDADES PRIVADAS O INDIVIDUALES”.



desarrollo nacional; que el sector público tendrá, en exclusiva, el control y propiedad de las áreas estratégicas que señala la Constitución, y podrá participar con los sectores privado y social, en el impulso de las áreas prioritarias; que bajo criterios de equidad social y productividad se apoyará e impulsará a las empresas sociales y privadas, con sujeción a las modalidades que dicte el interés público, así como al uso de los recursos productivos, donde se atienda al beneficio general, cuidando su conservación y el medio ambiente, y que en la ley se alentará y protegerá la actividad económica de los particulares, y proveerá las condiciones para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico social.

En congruencia con lo anterior, al ser los fines extrafiscales, razones que orientan a las leyes tributarias al control, regulación y fomento de ciertas actividades o sectores económicos, matizando sus objetivos con un equilibrio entre la rectoría estatal y las demandas del interés público, se concluye que el indicado artículo 25 constitucional constituye uno de los fundamentos de dichos fines, cuya aplicación debe reflejarse en la ley, sus exposiciones de motivos, o bien, en cualquiera de sus etapas de formación. Las anteriores consideraciones se encuentran contenidas en la jurisprudencia 1a./J. 28/2007<sup>132</sup>.

En ese contexto jurisprudencial es infundado el argumento de la quejosa, en razón de que el legislador local no omitió tomar en consideración la economía del Estado de Zacatecas (empresas de los sectores social y privado), pues como se advierte de la exposición de motivos de creación de los numerales tildados de inconstitucionales, consideró las diversas actividades económicas que se realizan en su territorio, teniendo en cuenta que, algunas actividades generan situaciones contaminantes que atentan contra los derechos a la salud y al medio ambiente, por lo que, como se dijo, buscó atribuir costos al desarrollo de actividades contaminantes, así como generar incentivos en caso de disminuir los índices respectivos.

Ahora, la circunstancia de que el legislador hiciera alusión a las actividades en general o en particular que se desarrollan en el Estado de Zacatecas, no fue para gravarlas en sí mismas, sino para entender que su ejercicio conlleva consecuencias que afectan el derecho a la salud y al medio ambiente, por lo que estimó necesario que dichas consecuencias se sometieran a tributación mediante los impuestos ecológicos.

---

<sup>132</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, marzo de 2007, página 79, de rubro: “FINES EXTRAFISCALES. LAS FACULTADES DEL ESTADO EN MATERIA DE RECTORÍA ECONÓMICA Y DESARROLLO NACIONAL CONSTITUYEN UNO DE SUS FUNDAMENTOS”.

Así, cuando el legislador local hizo alusión en la exposición de motivos de los preceptos reclamados a que se hace “*inexcusable la implementación de normas administrativas o de registros administrativos que establezcan parámetros de contaminación permitidos por la autoridad administrativa*”, por lo que dichos instrumentos permiten establecer “*mecanismos de control de emisiones contaminantes sin que el agente contaminador cometa alguna infracción o delito ecológico*”; se está refiriendo no a que no existen infracciones o delitos en las leyes generales respectivas, como parece entenderlo la quejosa, sino a que en el cumplimiento de las normas oficiales mexicanas existentes y aplicables al respecto, así como a la existencia del Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes (RETC), no se generarán infracciones o delitos ecológicos.

Por ende, los motivos señalados por el legislador no resultan carentes de sentido, dado que al emitir la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, tuvo en cuenta la regulación legal y administrativa existente en materia federal respecto a la contaminación del medio ambiente, por lo que en consonancia con ella y atendiendo a la distribución de competencias concurrentes que existe al respecto, estimó emitir los preceptos reclamados en los que se contienen los impuestos ecológicos, de forma que dicho ordenamiento tributario, contrario a lo que estima la quejosa, no es el medio idóneo para castigar a los agentes contaminadores, pues ya existe la invocada normativa administrativa para tal efecto; lo que sí buscó con los impuestos analizados es desincentivar y persuadir de que se emitan sustancias contaminantes o se depositen o almacenen residuos.

En cuanto al punto III, es cierto que los impuestos a la emisión de sustancias contaminantes a la atmósfera, suelo, subsuelo y agua, así como al depósito y almacenamiento de residuos, implican, en términos coloquiales, un precio por contaminar, o sea, el pago de una cantidad de dinero y no el castigo a los agentes contaminadores.

Pero también es cierto que el principio de que “quien contamina paga”, o un precio por contaminar en expresión de la quejosa, ha encontrado recepción en el derecho mexicano, ya que válidamente puede anclarse, entre otros preceptos, en el artículo 4, párrafo quinto<sup>133</sup>, de la Constitución, y en la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, en particular su

---

<sup>133</sup> “**Artículo 4.** El varón y la mujer son iguales ante la ley. Esta protegerá la organización y el desarrollo de la familia.

[...]

Toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar. El Estado garantizará el respeto a este derecho. El daño y deterioro ambiental generará responsabilidad para quien lo provoque en términos de lo dispuesto por la ley.

[...]”.

artículo 22, tal y como se puso de relieve al interpretar su exposición de motivos.

De esa manera, no debe extrañar que el sistema tributario sirva precisamente para poner en práctica el referido principio, pues aunque se hizo alusión al mismo en el ámbito del derecho ambiental o derecho económico administrativo, no existe impedimento constitucional ni legal, para que se aplique al ámbito del derecho tributario, por el contrario, es en éste en donde puede cobrar mayor virtualidad y eficacia.

No obstante lo expuesto, lo que no es cierto es que el sistema tributario sirva –como parece entenderlo la quejosa– para establecer infracciones y sancionar a los agentes contaminantes, en la medida en que su función es, por regla general, allegarse de recursos para satisfacer las necesidades sociales y colectivas de la población. Para prever infracciones y sanciones, como se dijo, ya existe toda una normativa legal y administrativa emitida por la Federación.

Robustece la anterior conclusión, la amplia argumentación que realiza la quejosa respecto a las distintas sanciones existentes tanto en la Ley General de Cambio Climático como en la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente.

En esa tesitura, resultan **inoperantes** todos los argumentos formulados por la quejosa mediante los que pretende poner de relieve la prioridad de la regulación legal y administrativa emitida por la Federación respecto a la contaminación sobre lo dispuesto en los preceptos impugnados de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en virtud de que parten de una premisa falsa.

**AUSENCIA DE FINES EXTRAFISCALES CONFORME A LINEAMIENTOS  
INTERNACIONALES**  
**RESUMEN DE LOS MOTIVOS DE DISENSO**

En el **séptimo** concepto de violación la quejosa argumenta, en síntesis, que la “guía para la creación de políticas fiscales, tributación ambiental” (Environmental taxation, a Guide for Policy Makers) y las buenas prácticas en política de recaudación ambiental emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), no puede dejarse de apreciar que los mal llamados impuestos ecológicos no cumplen con tales políticas, ya que no buscan combatir los efectos de la contaminación, sino que se establecieron con el objetivo de obtener una recaudación adicional.

Además, las disposiciones impugnadas, por ejemplo, en el caso del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, se obliga a su pago sin que en algún momento se establezcan límites permitidos para la emisión de dichos gases, como sí lo hacen las leyes generales emitidas por la Federación, por lo que se califica toda actividad de emisión como contaminación, pasando por alto que solo las conductas nocivas deben ser disminuidas, pero que no pueden considerarse como tales por su sola realización, pues ello dependerá de la posibilidad o necesidad que tenga un país para su reducción o eliminación.

Lo anterior, pues como lo ha reconocido la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el cambio climático, no cualquier país puede adoptar la carga de limitar la emisión de gases efecto invernadero, sino que ello depende de diversos factores, tales como el tipo de energía en que se sostiene su industria, el desarrollo de su economía, los recursos a su alcance, entre otros.

Que conforme a la Carta de la Organización de las Naciones Unidas, se reconoce que dependerá de los países la carga de reducción contaminante que cada uno de ellos podrá sostener y a lo que podrá limitarse, reconociendo de manera reiterada la complicación que para los países en vías de desarrollo, como México, de comprometerse a dichas reducciones, pues el desarrollo de sus economías emergentes se ve íntimamente relacionada con el desarrollo industrial que implica en gran parte emisiones de contaminantes tanto en tierra como en agua, por lo que los países desarrollados deberán ser tolerantes y quienes desarrollen mayores compromisos de la reducción.

En ese orden de ideas, la simple emisión de gases de efecto invernadero o de sustancias no es suficiente para que se consideren contaminantes, sino que deben establecerse determinados límites máximos y parámetros que, de alcanzarse, sí podrán ser considerados nocivos, pues atendiendo a la realidad del país, determinadas actividades son requeridas para el desarrollo de su industria que no deben ser calificadas de manera arbitraria como contaminantes.

### **ESTUDIO DE LOS ARGUMENTOS**

Los referidos conceptos de violación resultan **inoperantes e infundados**.

Devienen inoperantes los argumentos relativos a que tomando en cuenta la “guía para la creación de políticas fiscales, tributación ambiental” (Environmental taxation, a Guide for Policy Markers) y las “buenas prácticas” en política de recaudación ambiental emitidas por la Organización para la

Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), no puede dejarse de apreciar que los mal llamados impuestos ecológicos no cumplen con tales políticas.

Lo inidóneo de tales planteamientos reside en que la denominada “guía” y las “buenas prácticas” de la referida organización, no constituyen un instrumento internacional que haya firmado ni, por ende, al que se haya obligado el Estado Mexicano, conforme al procedimiento constitucional previsto para tal efecto, por lo que no resultan vinculantes en los términos del artículo 133 de la Ley Fundamental.

Por el contrario, la referida “guía” y las “buenas prácticas” son solo un documento emitido por la organización de mérito que constituye únicamente una opinión –sin obligatoriedad constitucional o legal alguna– sobre la tributación del medio ambiente, pero sin que el Estado mexicano ni alguna de sus Entidades Federativas o Municipios, se encuentren compelidos a su observancia. Al respecto es aplicable la tesis aislada 1a. CCXVI/2014 (10a.)<sup>134</sup>.

Es verdad que esta Suprema Corte ha reconocido el carácter de fuente de interpretación de los comentarios al modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, sobre la renta y sobre el patrimonio, tal y como se concluye de la tesis aislada P. XXXVI/2009<sup>135</sup>.

Empero, ello no implica ni conlleva a que cualquier opinión que emita la referida organización vincule al Estado mexicano y mucho menos a este Tribunal Constitucional. Máxime que conforme a la Convención de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, a la que ciertamente pertenece México, en su artículo VI, numeral 3<sup>136</sup>, establece **que ninguna decisión será obligatoria para algún miembro hasta que no haya sido incorporado a su ordenamiento jurídico conforme a las**

<sup>134</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 6, mayo de 2014, tomo I, página 539, de rubro: “**DECLARACIÓN UNIVERSAL DE LOS DERECHOS HUMANOS. SUS DISPOSICIONES, INVOCADAS AISLADAMENTE, NO PUEDEN SERVIR DE PARÁMETRO PARA DETERMINAR LA VALIDEZ DE LAS NORMAS DEL ORDEN JURÍDICO MEXICANO, AL NO CONSTITUIR UN TRATADO INTERNACIONAL CELEBRADO POR EL EJECUTIVO FEDERAL Y APROBADO POR EL SENADO DE LA REPÚBLICA**”.

<sup>135</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, julio de 2009, página 91, de rubro: “**RENTA. LOS COMENTARIOS AL MODELO DE CONVENIO FISCAL SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO, EMITIDOS POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS, SON UNA FUENTE DE INTERPRETACIÓN DE LAS DISPOSICIONES DE LOS TRATADOS BILATERALES QUE SE CELEBREN CON BASE EN AQUÉL, EN MATERIA DEL IMPUESTO RELATIVO**”.

<sup>136</sup> “**Artículo VI.**

[...]

3. Ninguna decisión será obligatoria para miembro alguno hasta que no haya sido incorporada a su ordenamiento jurídico conforme a las disposiciones de su procedimiento constitucional. Los otros miembros podrán acordar que tal decisión se aplique provisionalmente a ellos”.

**disposiciones de su procedimiento constitucional.** Lo que en el caso de la mencionada “guía” y “buenas prácticas” no ha acontecido.

Por otra parte, son **infundados** los restantes argumentos formulados, en virtud de que, contrariamente a lo que alega la quejosa, las disposiciones reclamadas sí establecen los límites permitidos para la emisión de gases y sustancias contaminantes.

En efecto, como se vio, los numerales impugnados no solo remiten a las distintas normas oficiales mexicanas relativas a los elementos, parámetros y metodologías para determinar los límites máximos de contaminación, sino que también incorporan en su texto los citados límites, expresados mediante cuadros en donde se establecen tanto los gases de efecto invernadero como las sustancias contaminantes.

Así, no toda la emisión de gases a la atmósfera o de sustancias contaminantes al suelo, subsuelo o agua, dará origen a la obligación tributaria establecida por los impuestos denominados ecológicos, sino solo una vez que se hayan rebasado los límites señalados en los preceptos reclamados.

De esa forma, existe una sectorización de la regulación normativa en materia medio ambiental tanto por parte de las leyes generales y normas oficiales mexicanas expedidas por la Federación, que regulan los aspectos de derecho administrativo en esa materia, como de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, que en el ámbito del derecho tributario prevé hechos imponible mediante los cuales se busca tutelar el derecho a la salud y al medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas.

Adicionalmente, la quejosa no tiene razón en la lectura del artículo 3<sup>137</sup> de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, ya

---

<sup>137</sup> “Artículo 3

### PRINCIPIOS

Las Partes, en las medidas que adopten para lograr el objetivo de la Convención y aplicar sus disposiciones, se guiarán, entre otras cosas, por lo siguiente:

1. Las Partes deberían proteger el sistema climático en beneficio de las generaciones presentes y futuras, sobre la base de la equidad y de conformidad con sus responsabilidades comunes pero diferenciadas y sus respectivas capacidades. En consecuencia, las Partes que son países desarrollados deberían tomar la iniciativa en lo que respecta a combatir el cambio climático y sus efectos adversos.

2. Deberían tomarse plenamente en cuenta las necesidades específicas y las circunstancias especiales de las Partes que son países en desarrollo, especialmente aquellas que son particularmente vulnerables a los efectos adversos del cambio climático, y las de aquellas Partes, especialmente las Partes que son países en desarrollo, que tendrían que soportar una carga anormal o desproporcionada en virtud de la Convención.

3. Las Partes deberían tomar medidas de precaución para prever, prevenir o reducir al mínimo las causas del cambio climático y mitigar sus efectos adversos. Cuando haya amenaza de daño grave o irreversible, no debería utilizarse la falta de total certidumbre científica como razón para posponer tales medidas, tomando en cuenta que las políticas y medidas para hacer frente al cambio climático deberían ser eficaces en función de los costos a fin de asegurar beneficios mundiales al menor costo posible. A tal fin, esas políticas y medidas deberían tener en cuenta los distintos contextos socioeconómicos, ser integrales, incluir todas las fuentes, sumideros y depósitos pertinentes de gases de

que, de diversa forma a lo que entiende, **no es cierto que únicamente los países desarrollados pueden adoptar la obligación de reducir los gases de efecto invernadero.**

Efectivamente, la citada Convención, en su punto 1, establece el deber de las partes (todas) de proteger el sistema climático bajo ciertos criterios, pero señalando que los países desarrollados deberán tomar la iniciativa en lo que respecta al combate del cambio climático y sus efectos adversos. Asimismo, el punto 2 parte de la distinta situación en la que se encuentran los países desarrollados y los que no lo son. El punto 3 establece las medidas de precaución y las políticas para combatir el cambio climático, las cuales deberán ser eficaces en función de sus costos para asegurar beneficios al menor costo posible, tomando en cuenta las circunstancias particulares de cada una de las partes. En el punto 4 se reconoce el derecho de las partes al desarrollo sostenible sin dejar de lado el crecimiento económico, siendo este último esencial para tomar medidas que combatan el cambio climático. Finalmente, el punto 5 prevé el principio de cooperación entre las partes para el desarrollo sostenible y el crecimiento económico.

Así, resulta un despropósito que la quejosa alegue que únicamente los países desarrollados pueden adoptar la obligación de reducir los gases de efecto invernadero, ya que conforme al artículo 3 de la Convención aludida, es un deber de todas las partes, de modo que cuando se refiere a que los países desarrollados deberán tomar la iniciativa en lo que respecta al combate del cambio climático y sus efectos adversos, ello no implica que sean los únicos, sino solo los primeros para tal efecto, porque también los países que no son desarrollados tienen que cumplir con tal deber.

Así, si el Estado mexicano, incluidas las Entidades Federativas y Municipios que lo conforman, son partes del citado Convenio, tienen el deber de combatir los efectos del cambio climático, por lo que no es factible alegar una supuesta calificación del Estado mexicano, y en el caso del Estado de Zacatecas, como un “país en desarrollo” o “en vías de desarrollo”, para no cumplir con tal deber.

---

efecto invernadero y abarcar todos los sectores económicos. Los esfuerzos para hacer frente al cambio climático pueden llevarse a cabo en cooperación entre las Partes interesadas.

4. Las Partes tienen derecho al desarrollo sostenible y deberían promoverlo. Las políticas y medidas para proteger el sistema climático contra el cambio inducido por el ser humano deberían ser apropiadas para las condiciones específicas de cada una de las Partes y estar integradas en los programas nacionales de desarrollo, tomando en cuenta que el crecimiento económico es esencial para la adopción de medidas encaminadas a hacer frente al cambio climático.

5. Las Partes deberían cooperar en la promoción de un sistema económico internacional abierto y propicio que condujera al crecimiento económico y desarrollo sostenibles de todas las Partes, particularmente de las Partes que son países en desarrollo, permitiéndoles de ese modo hacer frente en mejor forma a los problemas del cambio climático. Las medidas adoptadas para combatir el cambio climático, incluidas las unilaterales, no deberían constituir un medio de discriminación arbitraria o injustificable ni una restricción encubierta al comercio internacional”.

Por el contrario, concederle razón a la quejosa implicaría que conforme al artículo 25, párrafo cuarto<sup>138</sup>, de la Constitución, se le relevará de su responsabilidad social de concurrir al desarrollo económico so pretexto de una pretendida, y no probada, incapacidad de una Entidad Federativa del Estado Mexicano para combatir el cambio climático, lo cual resulta poco menos que inaceptable, máxime que también tiene responsabilidad social en la conservación del medio ambiente.

En la misma línea de pensamiento debe interpretarse lo dispuesto en la Carta de la Organización de las Naciones Unidas, dado que en dicho instrumento internacional no se establece limitación alguna para poder establecer tributos que tengan una finalidad medio ambiental, ni mucho menos una pretendida distinción basada en el desarrollo o no de un país, como lo alega la peticionaria de amparo, para poder hacer frente al cambio climático.

**DISPARIDAD ENTRE LOS INGRESOS OBTENIDOS DE LOS IMPUESTOS**  
**“ECOLÓGICOS” Y LOS GASTOS A QUE SE DESTINAN EN EL**  
**PRESUPUESTO**  
**COMPENDIO DE LOS ARGUMENTOS**

En el concepto de violación **décimo quinto**, la solicitante de la tutela federal aduce, en esencia, que conforme al artículo 1 de la Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para el ejercicio fiscal de 2017, se establece que se percibirá la cantidad de \$1,230,000,000.00, por concepto de impuestos ecológicos, conforme al apartado 1.5, de dicha ley.

No obstante lo expuesto, del apartado relativo de la citada Ley de Ingresos, las cantidades correspondientes a los numerales 1.5.1, 1.5.2, 1.5.3 y 1.5.4, en total suman \$930,000,000.00, es decir, \$300,000,000.00, menos de lo que se señala en el numeral 1.5, de la mencionada legislación.

Además, del Presupuesto de Egresos de la Federación se advierte que las asignaciones correspondientes a salud y al medio ambiente, son mucho menores de lo que se pretende recaudar con los mal llamados impuestos ecológicos, tal y como se aprecia del artículo 17 de dicho Presupuesto, en el que se establece, en el rubro correspondiente, que a la Secretaría de Salud

---

<sup>138</sup> “**Artículo 25.** Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución. La competitividad se entenderá como el conjunto de condiciones necesarias para generar un mayor crecimiento económico, promoviendo la inversión y la generación de empleo.

[...]

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

[...]”.



se destinarán \$724,460.00 y a la Secretaría del Agua y Medio Ambiente \$363,935,660.00, por lo que resulta evidente el fin recaudatorio de los mencionados impuestos y a la vez se denota que no estarán destinados al gasto público.

Además, conforme a la Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas, se tiene proyectado recaudar la cantidad de \$35,033,593,697.00, sin embargo en el Presupuesto de Egresos para la misma Entidad Federativa, se prevé un gasto de \$35,030,593,697.00, por lo que existe una inexplicable diferencia \$3,000,000.00, cantidad que se desconoce a qué será destinada, lo que evidencia que no se destinará al gasto público, por lo que se viola el principio de vinculación al gasto público y disciplina financiera, rompiéndose el esquema de destino, manejo eficiente y fiscalización de recursos públicos, previsto en el artículo 134 constitucional.

### **ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los reseñados argumentos resultan **infundados**.

Lo anterior, porque, como se dijo, la quejosa confunde el fin extrafiscal que persiguen los preceptos impugnados, con el destino de los recursos obtenidos por los mismos.

Ciertamente, esta Suprema Corte, al analizar el principio de anualidad de las contribuciones, ha señalado que la Ley de Ingresos de la Federación o de los Estados, constituye un catálogo de contribuciones, cuya vigencia, por regla general, es anual<sup>139</sup>, existiendo la posibilidad de que se modifiquen las leyes tributarias específicas antes de concluir su anualidad, ya que dicha ley solo establece un estimado o aproximado a recaudar, pues existe la posibilidad de que varíe la cifra originalmente contemplada. Al respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 14/92<sup>140</sup>.

En concordancia con lo expuesto, este Alto Tribunal también ha señalado que conforme al artículo 126 de la Constitución, se colige el principio de flexibilidad del Presupuesto de Egresos de la Federación, en la medida en que establece que no podrá hacerse pago alguno que no esté contemplado en dicho presupuesto o en una ley posterior.

En ese entorno, se concluye que no existe alguna disposición constitucional ni principio alguno que obligue a la correspondencia o identidad absoluta o

---

<sup>139</sup> Jurisprudencia 127, Sexta Época, Apéndice de 1988, parte I, página 231, de rubro: “**LEYES DE INGRESOS**”.

<sup>140</sup> Octava Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Núm. 52, abril de 1992, página 10, de rubro: “**LEYES FISCALES. PUEDEN EXPEDIRSE, REFORMARSE O DEROGARSE DURANTE EL TRANSCURSO DEL AÑO**”.

exacta entre los ingresos que se prevén recaudar en la Ley de Ingresos y los gastos a realizar contemplados en el Presupuesto de Egresos, pues como se dijo, por una parte, los ingresos a recaudar son un estimado que puede variar por una multiplicidad de factores y, por otra, justamente por tal razón, es factible modificar los gastos que se tenían contemplados, siempre y cuando sea mediante una ley posterior.

De estimar que no existe la posibilidad jurídica de modificar, adicionar o reformar las Leyes de Ingresos y partiendo de una identificación o correspondencia exacta entre ingresos y egresos, no se podría atender la excepción al principio de anualidad a propósito de los egresos, contenida en el artículo 126 constitucional, pues en relación con los ingresos no existe una excepción expresa que hiciera posible fijar nuevos ingresos o incrementar los existentes para cubrir esos egresos no presupuestados originalmente<sup>141</sup>.

Así, el hecho de que no exista concordancia entre el monto total a recaudar por impuestos ecológicos previsto en el artículo 1<sup>142</sup> de la Ley de Ingresos del Estado de Zacatecas para 2017, con el monto estimado por cada uno de los citados impuestos establecido en los puntos 1.5.1 a 1.5.4 del mismo ordenamiento, no conlleva a que los ingresos obtenidos no se destinen al gasto público y, consecuentemente, las disposiciones reclamadas se tornen inconstitucionales, ya que el monto a recaudar es una proyección que puede sufrir modificaciones, por lo que constitucionalmente es permisible su ajuste, sin que la sola diferencia genere la contravención a la Ley Fundamental.

A la misma conclusión se arriba por lo que se refiere a las asignaciones previstas en el artículo 17<sup>143</sup> del Presupuesto de Egresos del Estado de

<sup>141</sup> Tesis aislada, Pleno, Octava Época, Semanario Judicial de la Federación, tomo II, primera parte, julio-diciembre de 1988, página 20, de rubro: “**IMPUESTOS. PRINCIPIO DE ANUALIDAD DE LOS MISMOS**”.

<sup>142</sup> “**Artículo 1.** En el ejercicio fiscal 2017, el Estado de Zacatecas, percibirá los ingresos provenientes de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, participaciones, fondos de aportaciones federales, convenios, ingresos derivados de financiamientos e incentivos en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

	<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>	<b>\$ 35,033,593,697</b>
<b>1</b>	<b>IMPUESTOS</b>		<b>\$ 2,278,160,077</b>
[...]	[...]	[...]	[...]
1.5	Ecológicos		\$ 1,230,000,000
1.5.1	Por Remediación Ambiental en la Extracción de Materiales	400,000,000	
1.5.2	De la Emisión de Gases a la Atmósfera.	130,000,000	
1.5.3	De la Emisión de Contaminantes al Suelo, Subsuelo y Agua	200,000,000	
1.5.4	Al Depósito o Almacenamiento de Residuos	200,000,000	
[...]	[...]	[...]	[...]

[...]

<sup>143</sup> **Artículo 17.** Las asignaciones previstas en este Decreto, de acuerdo con la Clasificación Administrativa se distribuyen conforme a lo siguiente:

<b>Concepto</b>	<b>Asignación Presupuestal</b>
Poder Ejecutivo	

Zacatecas para 2017, para la Secretaría de Salud y la Secretaría del Agua y Medio Ambiente, pues la cuestión relativa a que no coincidan los montos atribuidos con el monto que se estimó recaudar por los impuestos ecológicos, no vicia de inconstitucionalidad las disposiciones reclamadas que los contienen, dado que, como se dijo, el derecho del destino al gasto público previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, en el caso, se cumple con la directriz que previó el legislador local al establecer determinados rubros a los cuales se destinarán **prioritariamente** los ingresos obtenidos de la recaudación de los impuestos ecológicos. Aunado a que otras Secretarías, además de las indicadas, podrán tener intervención en el cumplimiento de dicha directriz del legislador.

Por ende, una posible diferencia entre la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos, ambos del Estado de Zacatecas, no conlleva necesariamente a que se transgreda el derecho al destino del gasto público previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, por parte de las disposiciones reclamadas.

### **CONFISCACIÓN Y EXPROPIACIÓN** **COMPENDIO DE LOS ARGUMENTOS**

En otra parte del concepto de violación **décimo**, en síntesis, arguye la quejosa que las disposiciones reclamadas son inconstitucionales, porque en realidad tienen alcances confiscatorios y, en todo caso, expropiatorios, además de que los impuestos en ellas previstos no cumplen con los principios que rigen las contribuciones.

Lo anterior, porque las citadas figuras se encuentran previstas en los artículos 22, 27 y 31, fracción IV, de la Constitución, respectivamente, refiriéndose a la relación que tienen los particulares frente al Estado y las facultades que tiene éste para actuar frente a aquéllos.

Así, mediante los impuestos ecológicos previstos en los artículos reclamados, se pretende que las autoridades del Estado de Zacatecas, despojen a la quejosa de sus bienes, propiedades, posesiones o derechos, sin juicio alguno, lo que entraña una confiscación o una expropiación, en ambos casos sin derecho y, en el segundo, sin la debida indemnización correspondiente.

[...]	[...]
Secretaría de Salud	\$724,460.00
[...]	[...]
Secretaría del Agua y Medio Ambiente	\$363,935,660.00
[...]	[...]

[...]

Así, las disposiciones reclamadas revisten por lo mismo el carácter de una pena trascendental, en virtud de las condiciones y prerrogativas específicas de ciertas personas, ya que la consecuencia económica que establecen, consistente en el pago de las cuotas que prevén, resulta exorbitante y desproporcionado.

No cabe duda de ello, pues las autoridades responsables, imponen aunque sea en una ley, restricciones excesivas al uso de los bienes productivos de la quejosa, y a su legítima explotación y disfrute, no solo en su perjuicio, sino también en perjuicio de quienes laboran en la industria y que dependen de ella, con el objeto de sanear las finanzas públicas del Estado de Zacatecas, lo que se traduce en una apropiación violenta por parte de la autoridad de la totalidad o parte de los bienes de una persona sin causa legítima.

De cualquier forma, sino fuese confiscatorio el acto de despojar de sus derechos y prerrogativas a la quejosa, entonces se trata de una expropiación que, en todo caso, requiere la existencia de una causa de utilidad pública específica debidamente acreditada, que se realice mediante la indemnización al particular afectado, lo que no sucede con los artículos impugnados que establecen los impuestos ecológicos.

### **ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los reseñados motivos de queja resultan **infundados**.

Conforme a los criterios jurisdiccionales de esta Suprema Corte emitidos en diversas épocas, al juzgar leyes tributarias bajo el argumento de que resultan confiscatorias, se puede concluir que la constante en su interpretación consiste en que la contribución se aplique a la totalidad o a la mayor parte del patrimonio de los contribuyentes<sup>144</sup>. Al respecto es aplicable la jurisprudencia P./J. 104/99<sup>145</sup>.

Así, contrariamente a lo que alega la peticionaria de amparo, los preceptos reclamados y los impuestos en ellos contenidos, no la despojan de sus bienes, propiedades o derechos, sin juicio previo, pues únicamente establecen impuestos denominados ecológicos que prevén una cuota a pagar, sin que este solo hecho revele por sí mismo y de manera notoria o

---

<sup>144</sup> Al respecto consúltense las siguientes tesis aisladas: Segunda Sala, tesis aislada, Quinta Época, Semanario Judicial de la Federación, tomo LXXXII, página 963, de rubro: “**IMPUESTO A PROPIETARIOS DE FINCAS, NO ES CONFISCATORIO EL DECRETO QUE LO ESTABLECE (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE GUANAJUATO)**”. Pleno, tesis aislada, Séptima Época, Semanario Judicial de la Federación, volumen 109-114, primera parte, Página 180, de rubro: “**TELÉFONOS. IMPUESTO SOBRE INGRESOS POR SERVICIOS TELÉFONICOS. NO ES CONFISCATORIO**”.

<sup>145</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, noviembre de 1999, página 5, de rubro: “**ACTIVO DE LAS EMPRESAS. EL ARTÍCULO 9o. DE LA LEY QUE ESTABLECE EL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA EL ARTÍCULO 22 CONSTITUCIONAL**”.

evidente que los referidos impuestos se apliquen a la **totalidad o a la mayor parte de los bienes** de la quejosa, por lo que no pueden considerarse confiscatorios en términos del artículo 22 constitucional.

Asimismo, tampoco resulta aplicable el concepto de confiscación que esta Suprema Corte ha establecido en la tesis aislada P. LXXIV/96<sup>146</sup>, dado que los preceptos reclamados en momento alguno prescriben, de ninguna manera, la apropiación violenta por parte de las autoridades del Estado de Zacatecas, de la totalidad o de una parte significativa, de los bienes de la quejosa, pues cabe señalar que los dispositivos impugnados se emitieron con fundamento en la Constitución de esa Entidad Federativa (título legítimo), por lo que no se exige contraprestación alguna.

Tampoco los artículos reclamados contemplan una expropiación. Ello es así, dado que existen diferencias radicales entre la expropiación y los impuestos, pues mientras la primera consiste en que a través de leyes de la Federación o de los Estados, por causa de utilidad pública, se procede a la ocupación de la propiedad privada, obteniendo el afectado una indemnización por la cosa expropiada de acuerdo con lo que establece la fracción VI, párrafo segundo del artículo 27 de la Carta Magna; los segundos constituyen la materia de la obligación de todos a contribuir a los gastos públicos de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, sin que el contribuyente obtenga una indemnización como contraprestación, tal como se desprende de la fracción IV, del artículo 31 de la Constitución. Al respecto es aplicable la tesis aislada P. VI/92<sup>147</sup>.

No puede considerarse que los preceptos combatidos contemplan una pena trascendental o inusitada, ya que los impuestos denominados ecológicos en ellos contenidos, no se identifican con una sanción penal ni, mucho menos, con aquellas que se les denomina así porque se aplican a personas distintas del condenado; tampoco pueden considerarse esas modalidades de los impuestos referidos como penas inusitadas como las de mutilación, infamia, marcas, azotes, palos o tormentos, las que están constitucionalmente prohibidas.

---

<sup>146</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo III, mayo de 1996, página 55, de rubro: “**CONFISCACION Y DECOMISO. SUS DIFERENCIAS BASICAS**”.

<sup>147</sup> Octava Época, Semanario Judicial de la Federación, tomo IX, enero de 1992, página 22, de rubro: “**ACTIVO DE LAS EMPRESAS, LEY DEL IMPUESTO AL. NO CONSTITUYE UNA EXPROPIACIÓN**”.

**DEBERES DE LA FUNCIÓN PÚBLICA**  
**SÍNTESIS DE LOS ARGUMENTOS**

En el concepto de violación **décimo primero**, la peticionaria de la tutela federal argumenta, fundamentalmente, que los preceptos reclamados transgreden el principio de seguridad jurídica, en razón de que la situación de hecho que las autoridades responsables pretenden solucionar con la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, proviene del incumplimiento de los deberes y principios de la función pública, inclusiva de las normas dictadas en el marco del Sistema Nacional de la Corrupción.

Lo expuesto, porque las razones en que se sustentan la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas y los preceptos impugnados, develan las profundas ineficiencias del gasto y ejercicio de los recursos públicos, pero sobre todo, la inexistente activación, hasta ahora, de los mecanismos para que el gobierno de dicha Entidad Federativa, sancione las desviaciones de los recursos públicos.

En lugar de ello, ante la omisión de ejercer los principios rectores y disposiciones del Sistema Nacional Anticorrupción, el gobierno del Estado de Zacatecas optó por establecer impuestos, desproporcionales, excesivos, inequitativos y trascendentales, por lo que se incumplen los deberes y principios previstos en los artículos 108, 109, 113, 114, 116, 133 y demás aplicables de la Constitución; los artículos I a VII, IX, XI y XII, de la Convención Interamericana de la Corrupción, 1, 2, 5, 7, fracción IV, 36 y demás relativos de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción, así como diversos numerales de la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

**ANÁLISIS DE LOS ARGUMENTOS**

Los compendiados conceptos de violación resultan **inoperantes**.

Lo anterior, por 2 razones: la primera porque giran en torno a una premisa fáctica –sin comprobar– que no es idónea para evidenciar la transgresión de la Constitución por parte de los preceptos reclamados contenidos en la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas. La segunda porque se trata de meras afirmaciones sin fundamento, pues parten de la base de la aplicación del Sistema Nacional Anticorrupción, el cual, de manera palmaria, no cobra aplicación. Al respecto es ilustrativa al caso la jurisprudencia 1a./J. 81/2002<sup>148</sup>.

---

<sup>148</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVI, diciembre de 2002, página 61, de rubro: “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU 134

**DERECHO A LA SALUD Y A UN MEDIO AMBIENTE SANO**  
**RESUMEN DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

En los conceptos de violación **octavo** (en parte) y **décimo tercero** la impetrante de amparo alega, fundamentalmente, que los preceptos reclamados transgreden los derechos a la salud y a un medio ambiente sano, contemplados en el artículo 4 de la Constitución, por lo que deben someterse a un test de proporcionalidad, ya que los impuestos establecidos no son eficaces para protegerlo; desincentivan desproporcionadamente diversas actividades lícitas, sin beneficio alguno; se afecta el derecho a la propiedad; vulneran la sustentabilidad, el fomento económico y la competitividad, y violan la seguridad jurídica.

**EXAMEN DE LOS PLANTEAMIENTOS**

Los motivos de queja compendiados son **inoperantes**.

Ello es así, en la medida en que el derecho a la salud y el derecho a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas, únicamente es aplicable a los gobernados personas físicas y no a las personas morales, como la quejosa.

Ello es así, pues como lo ha sostenido esta Suprema Corte en la tesis aislada P. I/2014<sup>149</sup>, si bien el vocablo “persona” contenido en el artículo 1 de la Constitución comprende a las personas morales, la titularidad de los derechos fundamentales dependerá necesariamente de la naturaleza del derecho en cuestión y, en su caso, de la función o actividad de aquéllas.

En esa medida, el juez constitucional deberá determinar, en cada caso concreto, si un derecho les corresponde o no pues, si bien existen derechos que sin mayor problema argumentativo pueden atribuírseles, por ejemplo, los de propiedad, de acceso a la justicia o de debido proceso, existen otros que, evidentemente, corresponden solo a las personas físicas, al referirse a aspectos de índole humana como son los derechos fundamentales a la salud, a la familia o a la integridad física.

Pero además, existen otros derechos respecto de los cuales no es tan claro definir si son atribuibles o no a las personas jurídicas colectivas, ya que, más allá de la naturaleza del derecho, su titularidad dependerá del alcance y/o

---

**ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO”.**

<sup>149</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 3, febrero de 2014, tomo I, página 273, de rubro: “PERSONAS MORALES. LA TITULARIDAD DE LOS DERECHOS FUNDAMENTALES QUE LES CORRESPONDE DEPENDE DE LA NATURALEZA DEL DERECHO EN CUESTIÓN, ASÍ COMO DEL ALCANCE Y/O LÍMITES QUE EL JUZGADOR LES FIJE”.

límites que el juzgador les fije, como ocurre con el derecho a la protección de datos personales o a la libertad ideológica.

Lo expuesto no implica que en el caso de que atendiendo a la naturaleza del derecho y a la función o actividad de las personas jurídicas, es decir, a las distintas modulaciones del derecho en el caso concreto, una vez que se determine su titularidad, no se deba interpretar bajo el principio *pro personae* o más favorable a la persona, tal y como este máximo Tribunal lo ha sostenido en la jurisprudencia P./J. 1/2015<sup>150</sup>.

En ese contexto, esta Segunda Sala al fallar los amparos en revisión 441/2015, 845/2015 y 876/2015, en los que verificó la constitucionalidad de diversos preceptos de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, concluyó que el derecho a alimentación que se consideraba transgredido, no es aplicable a las personas morales o jurídicas, dado que, en esencia, atendiendo a su naturaleza, se trata de un derecho individual y social de las personas físicas, no así de las personas jurídicas, pues éstas no tienen la necesidad de alimentarse, al tratarse de una ficción legal creada por el hombre para la consecución de fines determinados, que de otra forma no se podrían alcanzar, de modo que constituye un instrumento al servicio de los intereses de las personas que las crearon. Sin que tal interpretación implique que las personas físicas que integran a una persona jurídica no tengan el derecho fundamental a la alimentación en los términos que lo establece el artículo 4, párrafo tercero, de la Constitución, sino solo que esa ficción legal que conformaron *per se* no puede tenerlo.

En la misma línea de intelección, esta Segunda Sala también ha estimado, en la jurisprudencia 2a./J. 73/2017 (10a.)<sup>151</sup>, que si bien el artículo 1 de la Constitución establece la tutela de derechos humanos a todas las personas, lo que comprende no solo a las físicas, consideradas en su calidad de seres humanos, sino también a las jurídicas, ello se circunscribe a los casos en que su condición de entes abstractos y ficción jurídica se los permita, ya que es evidente que no pueden gozar de la totalidad de los derechos privativos del ser humano, como ocurre con el derecho a la dignidad humana, del que derivan los diversos a la integridad física y psíquica, al honor, al libre desarrollo de la personalidad, al estado civil y el propio derecho a la dignidad personal, que son inherentes al ser humano como tal.

---

<sup>150</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 16, marzo de 2015, tomo I, página 117, de rubro: “**PRINCIPIO DE INTERPRETACIÓN MÁS FAVORABLE A LA PERSONA. ES APLICABLE RESPECTO DE LAS NORMAS RELATIVAS A LOS DERECHOS HUMANOS DE LOS QUE SEAN TITULARES LAS PERSONAS MORALES**”.

<sup>151</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 43, junio de 2017, tomo II, página 699, de rubro: “**DIGNIDAD HUMANA. LAS PERSONAS MORALES NO GOZAN DE ESE DERECHO**”.



En la especie, las disposiciones reclamadas contenidas en la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no pueden violar en perjuicio de la quejosa, el derecho a la salud y a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas, dado que las personas morales o jurídicas –como la quejosa– no gozan del atributo personalísimo de la salud –ausencia de enfermedad– que ostentan las personas físicas, como tampoco tienen derecho a disfrutar de un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar, pues carecen de existencia física en la realidad que pudiera verse beneficiada o afectada por una medida legislativa que genere consecuencias sobre tal derecho; por el contrario, dicho derecho implica para las personas morales o jurídicas una responsabilidad social, como se ha sostenido en la jurisprudencia P./J. 136/2008<sup>152</sup>.

Asimismo, resultan **inoperantes** los conceptos de violación por los que se hace valer la transgresión al derecho de libertad de trabajo previsto en el artículo 5 de la Constitución y al derecho a la propiedad privada contenido en el artículo 27 de la Ley Fundamental.

Ello es así, en razón de que parten de la falsa premisa consistente en que resultan desproporcionados a la luz de un test de razonabilidad, ejercicio interpretativo que no se realizó, pues la quejosa no es titular de los derechos a la salud y a un medio ambiente sano que propuso como estándares constitucionales para realizar dicho test. En tal sentido es aplicable la jurisprudencia 2a./J 108/2012 (10a.), ya citada.

## PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA

### AUSENCIA DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA SÍNTESIS DE LOS ARGUMENTOS

En una parte del concepto de violación **octavo** la quejosa aduce, en esencia, que los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas transgreden el principio de proporcionalidad tributaria, en la medida en que el legislador al diseñar su objeto de ninguna manera constituye un elemento que refleje capacidad contributiva, pues al no existir un fin ecológico no hay un parámetro para calcular la medida de riqueza.

Ello, porque los preceptos reclamados no reflejan riqueza susceptible de ser gravada a la luz de los impuestos ecológicos en ellos contenidos, ya que no

<sup>152</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVIII, octubre de 2008, página 61, de rubro: “SALUD. EL DERECHO A SU PROTECCIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 4o., TERCER PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, ES UNA RESPONSABILIDAD SOCIAL”.

tienen la naturaleza extrafiscal de incentivar el cuidado del medio ambiente, sino que buscan recaudar de forma agresiva, tal y como se desprende de la exposición de motivos que les dio origen, por lo que se les deja en inseguridad jurídica a los contribuyentes.

Así, al no existir una relación directa con el fin para el cual fueron creados los impuestos previstos en los artículos impugnados, existiendo una mera intención recaudatoria disfrazada de fines extrafiscales, se viola el principio de capacidad contributiva.

Conforme a la exposición de motivos de los artículos reclamados, estos se sustentan en el artículo 4 constitucional, por lo que al ser impuestos medio ambientales se debe respetar el principio de “quien contamina paga”.

En el caso de los impuestos ecológicos la capacidad contributiva será medida atendiendo al principio de “quien contamina paga”, esto es, dicha capacidad se verá reflejada en razón de que el impuesto se determine conforme a lo que realmente contaminan los contribuyentes.

De esa manera, al encontrarse dirigidos a la generalidad de las personas los impuestos contenidos en los preceptos reclamados no respetan ni permiten que los contribuyentes paguen conforme a lo que realmente contaminan, por lo que no se atiende a su verdadera capacidad contributiva.

Así, la base impositiva debía de dirigirse necesariamente a los sujetos que contaminan; sin embargo, ello no es así, pues la base de los impuestos impugnados se dirige a cuestiones ajenas a la contaminación, dado que únicamente se busca gravar una actividad o hecho que por sí mismo no refleja capacidad contributiva alguna.

En efecto, el hecho imponible de los preceptos reclamados no se vincula con la conducta contaminadora o el problema ambiental que se pretende combatir, sino que –por el contrario– se considera el simple motivo de obtener recursos, por lo que los impuestos mencionados no tienen ningún fin extrafiscal.

Tampoco puede pasarse por alto que la tasa de los impuestos de que se trata debería ser proporcional al daño ambiental ocasionado; empero, las tasas de dichos impuestos se determinan dependiendo de factores diversos que no tienen relación con el daño que se causaría al medio ambiente.

Conforme a la jurisprudencia 2a./J. 193/2009<sup>153</sup>, aplicada de manera analógica, en el caso se está frente a tributos que no tienen por finalidad remediar el impacto ambiental, dado que se dejan de advertir los principios rectores en materia ambiental.

### ESTUDIO DE LOS ARGUMENTOS

Los reseñados conceptos de violación resultan **infundados e inoperantes**.

Para dar respuesta a los aludidos planteamientos debe señalarse que los preceptos reclamados establecen impuestos que tanto las responsables como la quejosa han denominado “ecológicos”, de ahí que resulte obligado verificar si efectivamente puede atribuírseles dicha naturaleza o si por el contrario, en realidad no lo son.

De esa forma, la interrogante a responder es: ¿cómo determinar si los impuestos que se analizan son o no ecológicos? La respuesta a dicha pregunta se genera a partir del análisis del diseño normativo de su hecho imponible. Son aplicables por analogía la tesis aislada Plenaria<sup>154</sup>, la jurisprudencia 2a. 19/2003<sup>155</sup> y la tesis aislada 1a. XXXVI/2012 (10a.)<sup>156</sup>.

Así, en la medida en que en el diseño normativo del hecho imponible de una contribución, en cualquiera de sus distintas categorías (impuestos, derechos, contribuciones de mejoras o aportaciones de seguridad social), el legislador tome en consideración algún acontecimiento o actividad que incida o tenga relación con el medio ambiente (en su dimensión colectiva o individual) a partir de un índice o parámetro objetivo que lo contamine o, en su caso, de que se busque evitar, mitigar o reducir la contaminación, así como de asumir los costos de las conductas contaminantes realizadas, de manera general, podrá considerarse que se trata de una contribución ecológica.

<sup>153</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, diciembre de 2009, página 316, de rubro: “**VERIFICACIÓN VEHICULAR OBLIGATORIA EN EL DISTRITO FEDERAL. EL NUMERAL III.8 DEL CAPÍTULO 3 DE LOS PROGRAMAS RELATIVOS AL SEGUNDO SEMESTRE DE LOS AÑOS 2006 Y 2007, VIOLA LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA**”.

<sup>154</sup> Séptima Época, Semanario Judicial de la Federación, volumen 79, primera parte, página 28, de rubro: “**TRIBUTOS. SU ESTUDIO DEBE REALIZARSE DE ACUERDO CON SU VERDADERA NATURALEZA JURÍDICA, INDEPENDIENTEMENTE DE LA DENOMINACIÓN QUE LE DEN LAS PARTES O INCLUSO LA LEY**”.

<sup>155</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, marzo de 2003, página 301, de rubro: “**INGRESOS PÚBLICOS. PARA VERIFICAR SU APEGO A LOS PRINCIPIOS QUE CONFORME A LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS RIGEN SU ESTABLECIMIENTO, LIQUIDACIÓN Y COBRO, DEBE ATENDERSE A SU NATURALEZA, CON INDEPENDENCIA DE LA DENOMINACIÓN QUE LES DÉ EL LEGISLADOR ORDINARIO**”.

<sup>156</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro VI, marzo de 2012, tomo 1, página 277, de rubro: “**INGRESOS PÚBLICOS. EL ANÁLISIS DE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LAS DISPOSICIONES NORMATIVAS QUE LOS PREVÉN POR PARTE DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, NO IMPLICA QUE SE INVADAN LAS ATRIBUCIONES DEL PODER LEGISLATIVO NI QUE SE ESTABLEZCAN PRESTACIONES PATRIMONIALES PÚBLICAS O CONTRIBUCIONES VÍA INTERPRETACIÓN**”.

Del contenido del derecho fundamental a un medio ambiente sano se desprende la obligación de todas las autoridades del Estado de garantizar la existencia de un medio ambiente sano y propicio para el desarrollo humano y el bienestar de las personas. Tal mandato vincula tanto a los gobernados como a todas las autoridades legislativas, administrativas y judiciales, quienes deben adoptar, en el marco de sus competencias, todas aquellas medidas necesarias para la protección del ambiente. Estas consideraciones se encuentran plasmadas en la tesis aislada 1a. CCXLVIII/2017 (10a.)<sup>157</sup>.

Esta Segunda Sala ha sostenido, en la tesis aislada 2a. III/2018 (10a.)<sup>158</sup>, que el derecho fundamental a un medio ambiente sano, no se agota con el simple mandato de que las autoridades estatales –y los particulares también– se abstengan de afectar indebidamente el ambiente –deber de "respetar"–, sino que conlleva también la diversa obligación de tomar todas las medidas positivas tendientes a protegerlo en contra de los actos de agentes no estatales que lo pongan en peligro –deber de "proteger"–.

El deber del Estado de ofrecer protección contra los descuidos cometidos por agentes no estatales, forma parte del fundamento mismo del régimen internacional de derechos humanos, y dicho deber exige que el Estado asuma una función esencial de regulación y arbitraje de las conductas de los particulares que afecten indebidamente el medio ambiente, por ejemplo, adoptando medidas apropiadas para prevenir, investigar, castigar y reparar esos abusos mediante políticas adecuadas, actividades de reglamentación y sometimiento a la justicia.

En ese contexto, como se dijo líneas atrás, mediante la libre configuración del sistema tributario también es factible constitucionalmente que el legislador trace líneas de actuación a través del establecimiento de contribuciones (como medidas necesarias positivas) que tengan como objetivo proteger el medio ambiente a partir del combate a su contaminación o, como se dijo también, a buscar evitarla, mitigarla o reducirla a partir de determinados índices o parámetros, así como a asumir los costos derivados de las conductas contaminantes realizadas, pero nunca con fines meramente recaudatorios, es decir, para contribuir a los gastos públicos de la Federación, Entidades Federativas, Ciudad de México o Municipios en que se resida. Aunque, como se dijo, por definición, toda contribución tiene inmersa la finalidad de recaudar recursos. De ahí la particularidad de los gravámenes ecológicos o medio ambientales.

---

<sup>157</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación, libro 49, diciembre de 2017, tomo I, página 411, de rubro: **"DERECHO HUMANO A UN MEDIO AMBIENTE SANO. SU CONTENIDO"**.

<sup>158</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 50, enero de 2018, tomo I, página 532, de rubro: **"DERECHO HUMANO A UN MEDIO AMBIENTE SANO. EL ESTADO TIENE LA OBLIGACIÓN DE TOMAR LAS MEDIDAS POSITIVAS TENDIENTES A PROTEGERLO CONTRA ACTOS DE AGENTES NO ESTATALES"**.

Por tanto, un destino presupuestal distinto a la protección del medio ambiente podría provocar la ilegalidad del uso de dichas contribuciones, más no su inconstitucionalidad, ya que, como se dijo, existe una clara diferencia entre los fines extrafiscales de una contribución y su destino presupuestal. Máxime que en el caso, como también se vio, existe un fin extrafiscal en el establecimiento de los impuestos contenidos en los preceptos reclamados, así como el destino presupuestal de los recursos obtenidos con los mismos, se encuentra acotado a que se destinen **prioritariamente** a las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico.

Esto es, por medio de una particular categoría tributaria el legislador puede buscar el fomento de determinadas conductas o, por el contrario, que no se realicen determinadas actividades o, en caso de que se lleven a cabo, se modifique la forma en que se despliegan, mediante el uso, por ejemplo, de prácticas más amigables con el medio ambiente.

En una palabra, mediante la tributación medio ambiental el Estado mexicano a través del legislador busca alcanzar determinada finalidad conductista de los contribuyentes, en aras de proporcionar a toda persona el derecho a un medio ambiente sano y a cumplir con su deber de respeto a este derecho.

En el caso, el diseño normativo del hecho imponible del **impuesto a la emisión de gases a la atmosfera**, se prevé en los artículos 14 al 19 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, del cual se advierte que su elemento subjetivo se conforma de personas físicas, personas jurídicas o unidades económicas, residentes o no en el Estado pero que tengan instalaciones o fuentes fijas en su territorio. Su elemento objetivo (material) se refiere a la realización de un acto determinado (emisión a la atmósfera de gases efecto invernadero en procesos productivos) en los procesos productivos que se desarrollen en el territorio del Estado de Zacatecas (espacial), a partir del ejercicio fiscal de 2017, que entró en vigor dicha ley (temporal).

El hecho imponible del **impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua**, se establece en los artículos del 20 al 27 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, el cual se encuentra configurado de la siguiente forma: elemento subjetivo se conforma de personas físicas, personas jurídicas o unidades económicas que en el territorio de dicho Estado, independiente de su domicilio fiscal, por sí mismas o a través de intermediarios. Su elemento objetivo (material) versa sobre un acto en concreto (emisión de determinadas sustancias contaminantes en instalaciones o fuentes fijas) por la realización de cualquier actividad

económica en el territorio del Estado de Zacatecas (espacial) a partir del ejercicio fiscal de 2017, que entró en vigor dicha ley (temporal).

Por su parte, el hecho imponible del **impuesto al depósito o almacenamiento de residuos**, se encuentra establecido en los artículos 28 al 34 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, siendo su elemento subjetivo las personas físicas, personas jurídicas o unidades económicas, residentes o no en el Estado; su elemento objetivo (material) una actividad determinada (depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados) realizada en cualquier actividad económica en el territorio del Estado de Zacatecas (espacial), a partir del ejercicio fiscal de 2017, que entró en vigor dicha ley (temporal).

Así, como puede verse, los impuestos aludidos válidamente pueden ostentar el *nomen iuris* de ecológicos, en razón de que el diseño normativo de su hecho imponible versa sobre la protección al medio ambiente buscando disminuir, mitigar o reducir la contaminación a partir de determinadas conductas contaminantes, como lo son; la emisión a la atmósfera de gases de efecto invernadero; la emisión de sustancias contaminantes al suelo, subsuelo y agua, o el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos.

Así, los índices o parámetros objetivos que tomó en cuenta el legislador de Zacatecas para medir las conductas contaminantes descritas y que afectan el medio ambiente, son la **producción** de determinados elementos, tales como, en el caso del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, de los **gases efecto invernadero** (bióxido de carbono, metano, óxido nitroso, hidrofluor-carbonos, perfluoro-carbonos y hexafluoro de azufre); en el impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, las **sustancias contaminantes** [en el caso de **suelos contaminados por hidrocarburos**: benceno, tolueno, etilbenceno, xilenos (suma de isómeros), benzo[a]pireno, dibenzo[a,h]antraceno, benzo[a]antraceno, benzo[b]fluoranteno, benzo[k]fluoranteno, indeno (1,2,3-cd) pireno; en el caso de **suelos contaminados** por arsénico, bario, berilio, cadmio, cromo hexavalente, mercurio, níquel, plata, plomo, selenio, talio y vanadio; en el caso de contaminantes en **aguas residuales básicos**: grasas y aceites, sólidos suspendidos totales, demanda bioquímica de oxígeno 5, nitrógeno total, fósforo total, y en el caso de contaminantes en aguas residuales, ocasionado por metales pesados y cianuros: arsénico, cadmio, cianuro, cobre, cromo, mercurio, níquel, plomo, zinc]; y en el supuesto del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, **cualquier material generado en específicos procesos cuya calidad no permita usarlo nuevamente en el proceso que lo generó.**

Corroborar la naturaleza de impuestos ecológicos contenidos en las disposiciones reclamadas, la finalidad extrafiscal que persiguen, ya que, como se puso de manifiesto, con su establecimiento el legislador pretende cumplir con su obligación de proteger la salud y otorgar un medio ambiente sano a los gobernados mediante el destino prioritario de los ingresos que por ese concepto se recauden, finalidad extrafiscal que, como se manifestó en la tesis aislada 1a. XX/2009<sup>159</sup>, aporta elementos adicionales para el estudio de su constitucionalidad.

Máxime que la protección del medio ambiente es un objetivo constitucionalmente válido que sí ha servido para justificar el establecimiento de barreras técnicas a la importación, como se ha sustentado en la tesis aislada 1a. CCCXXXII/2013 (10a.)<sup>160</sup>, con mayor razón es una finalidad que justifica la emisión de impuestos ecológicos. Así, solo en un medio ambiente sano es factible de propiciar las condiciones para cumplir con el derecho a la salud, pues de ese modo se evidencia la dimensión subjetiva del derecho al medio ambiente sano. En tal sentido es aplicable la tesis aislada 1a. CCXCII/2018 (10a.)<sup>161</sup>.

Vistos ya en sus rasgos generales cómo es que debe determinarse si nos encontramos ante una contribución ecológica y que en el caso de los impuestos impugnados así lo es, ahora debemos señalar que, como toda contribución, debe cumplir con los derechos fundamentales contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, es decir, con la capacidad contributiva, equidad, legalidad y destino al gasto público. Al respecto es aplicable la tesis aislada 2a. LXXX/2008<sup>162</sup>.

Así, de particular relieve resulta examinar cómo se cumple con el principio de proporcionalidad, en su vertiente de capacidad contributiva, tratándose de los impuestos ecológicos.

<sup>159</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIX, enero de 2009, página 551, de rubro: **“FINES EXTRAFISCALES Y DE POLÍTICA FISCAL. CUANDO PERSIGUEN UNA FINALIDAD AVALADA POR LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS APORTAN ELEMENTOS ADICIONALES PARA EL ESTUDIO DE CONSTITUCIONALIDAD DE UN PRECEPTO”**.

<sup>160</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XXVI, noviembre de 2013, tomo 1, página 531, de rubro: **“PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE. CONSTITUYE UN OBJETIVO LEGÍTIMO DEL ESTADO MEXICANO PARA ESTABLECER BARRERAS TÉCNICAS A LA IMPORTACIÓN”**.

<sup>161</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 61, diciembre de 2018, tomo I, página 308, de rubro: **“DERECHO HUMANO A UN MEDIO AMBIENTE SANO. SU DIMENSIÓN COLECTIVA Y TUTELA EFECTIVA”**.

<sup>162</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVII, junio de 2008, página 447, de rubro: **“JUSTICIA TRIBUTARIA. NATURALEZA CONSTITUCIONAL DE SUS PRINCIPIOS”**.

De entrada conviene mencionar que para examinar el cumplimiento del derecho fundamental a la proporcionalidad tributaria debe atenderse a la naturaleza y particularidades de cada contribución, ya sea que se trate de un impuesto, de un derecho, de una aportación de seguridad social o de una contribución de mejoras. Esto de conformidad con lo dispuesto en la jurisprudencia P. 44<sup>163</sup>.

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

Ahora bien, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esta riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto. Estos asertos se encuentran contenidos en la jurisprudencia P./J. 109/99<sup>164</sup>.

El derecho a la proporcionalidad tributaria implica que exista congruencia entre el tributo y la capacidad contributiva que se pretende gravar con el mismo, tal y como lo establece la jurisprudencia P./J. 10/2003<sup>165</sup>.

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

---

<sup>163</sup> Octava Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, núm. 25, enero de 1990, página 42, de rubro: **“PROPORCIONALIDAD DE LAS CONTRIBUCIONES. DEBE DETERMINARSE ANALIZANDO LAS CARACTERÍSTICAS PARTICULARES DE CADA UNA”**.

<sup>164</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, noviembre de 1999, página 22, de rubro: **“CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS”**.

<sup>165</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, página 144, de rubro: **“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES”**.



contribución cumple con el citado derecho, es necesario atender a la naturaleza de dicho tributo a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la capacidad contributiva. Estas consideraciones encuentran sustento en la jurisprudencia P./J. 2/2009<sup>166</sup>.

Los anteriores lineamientos jurisprudenciales han servido para juzgar la constitucionalidad de algunas categorías tributarias que han tenido como finalidad extrafiscal la protección del derecho a la salud o el derecho al medio ambiente sano. Como botón de muestra sirven los amparos en revisión 441/2015, 845/2015 y 876/2015, en los cuales esta Segunda Sala analizó el impuesto especial sobre producción y servicios que se estableció por la enajenación e importación de alimentos no básicos con alta densidad calórica, cuya finalidad extrafiscal consistió en proteger el derecho a la salud y el derecho a la alimentación. En el caso del derecho a un medio ambiente sano, esta Segunda Sala al fallar el amparo en revisión 815/2015, se pronunció sobre el impuesto especial sobre producción y servicios que se previó por la enajenación e importación de plaguicidas.

Sin embargo, el análisis de esos casos no versó sobre contribuciones ecológicas en el sentido indicado líneas atrás, ya que su hecho imponible no se encontraba diseñado tomando en consideración algún elemento del medio ambiente, pues su aspecto material ponía énfasis en la enajenación o importación de determinados productos (alimentos o plaguicidas), más bien su finalidad extrafiscal consistía en proteger el derecho a la salud y al medio ambiente sano.

Por tal motivo, no es posible aplicar a raja tabla los criterios jurisprudenciales sobre cómo se ha entendido el principio de proporcionalidad, en su vertiente de capacidad contributiva, en tratándose de las contribuciones ecológicas, pues los casos analizados no han tenido por objeto contribuciones de ese tipo, sino más bien sobre impuestos (directos e indirectos) que han tenido como finalidad extrafiscal la protección del derecho a la salud y del derecho al ambiente sano.

Ahora, en el caso de impuestos ecológicos la forma en cómo se cumple el principio de proporcionalidad, en su vertiente de capacidad contributiva, es a través de **índices indirectos u objetivos de riqueza** que revelen las actividades que generen contaminantes y cuya utilización se busque evitar, mitigar o reducir. O en otras palabras, tratándose de contribuciones

---

<sup>166</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIX, abril de 2009, página 1129, de rubro: “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA”.

ecológicas la potencialidad real de contribuir al gasto público se evidencia a partir de la actividad contaminante que se genera en algún proceso productivo o actividad económica.

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

Por el contrario, el principio de proporcionalidad, vía capacidad contributiva, se cumple en el caso de los impuestos ecológicos atendiendo a **la capacidad contaminante del contribuyente** que realice alguna actividad que produzca un desequilibrio en el medio ambiente porque en la realización de sus actividades use determinados productos contaminantes o genere de sustancias contaminantes, a partir, como se dijo, de determinados parámetros o índices, pues sería absurdo sostener que la contaminación por sí misma refleje capacidad contributiva.

A mayor abundamiento, sería un contrasentido y opuesto a todo el programa tributario constitucional, pensar que el principio de proporcionalidad, en su vertiente de capacidad contributiva, en el caso de los impuestos ecológicos, tiene que revelar la riqueza a gravar como si se tratara de un impuesto directo, cuando es precisamente la materia gravable y el fin extrafiscal que se busca con su establecimiento, lo que exige romper los moldes tradicionales y anacrónicos del citado principio, por lo que debe acudir a un nuevo entendimiento del mismo, en la materia de que se trata, a través del principio **“quien contamina paga”**.

Es aquí en donde debe tenerse en consideración que la capacidad contaminante del contribuyente, como concreción del principio de proporcionalidad en el caso de contribuciones ecológicas, se vincula indefectiblemente con el principio de “quien contamina paga”, que ha encontrado recepción en la legislación mexicana, como se puso de manifiesto.

Pero dicho principio (“quien contamina paga”) no debe entenderse como el fundamento del ejercicio del poder tributario, sino simple y sencillamente una manifestación específica para concretar, modular y dar contenido al derecho a la proporcionalidad tributaria en el ámbito del derecho tributario medio ambiental, a través de la capacidad (contributiva) contaminante del contribuyente.

El artículo 22 de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, de manera implícita alude a dicho principio, al establecer que se consideran **instrumentos económicos** los mecanismos normativos y administrativos **de carácter fiscal**, mediante los cuales **las personas asumen los costos ambientales que generan sus actividades económicas**, incentivándolos a realizar acciones que favorezcan el ambiente.

Con independencia de la génesis económica del principio de “quien contamina paga” (internalización de las externalidades negativas)<sup>167</sup>, su anclaje normativo en la Ley Suprema se encuentra en su artículo 4, párrafo quinto<sup>168</sup>, puesto que el daño y deterioro del ambiente generan **responsabilidad fiscal ambiental** para quien lo provoque en los términos de la ley.

Asimismo, el principio de “quien contamina paga” también ha encontrado recepción en el ámbito normativo internacional. La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) fue pionera en establecerlo como un principio básico en materia ambiental. En la Recomendación del Consejo sobre Principios Rectores sobre Aspectos Económicos Internacionales de las Políticas Ambientales, de 26 de mayo de 1972, manifestó lo siguiente:

[...]

#### **A. Principios rectores**

##### **a) Asignación de costos: el principio de quien contamina paga**

2. Los recursos ambientales en general son limitados y su uso en actividades de producción y consumo puede llevar a su deterioro. Cuando el costo de este deterioro no se tiene en cuenta adecuadamente en el sistema de precios, el mercado no refleja la escasez de dichos recursos tanto a nivel nacional como internacional. Por lo tanto, las medidas públicas son necesarias para reducir la contaminación y alcanzar una mejor asignación de recursos garantizando que los precios de los bienes que dependen de la calidad y/o cantidad de recursos ambientales reflejen más de cerca su escasez relativa y que los agentes económicos involucrados reaccionen en consecuencia.

3. En muchas circunstancias, para garantizar que el medio ambiente se encuentre en un estado aceptable, la reducción de la contaminación más allá de cierto nivel no será práctica o incluso necesaria en vista de los costos involucrados.

<sup>167</sup> En economía se atribuye la creación de impuestos a partir de dicho principio a Arthur C. Pigou, al respecto véase Pigou, Arthur, “*The Economics of Welfare*”, 1920, Library of Economics and Liberty. Visible en: <http://www.econlib.org/library/NPDBooks/Pigou/pgEW0.html>, Fecha de consulta 19 de enero de 2019.

<sup>168</sup> “**Artículo 4.** El varón y la mujer son iguales ante la ley. Esta protegerá la organización y el desarrollo de la familia.

[...]

Toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar. El Estado garantizará el respeto a este derecho. El daño y deterioro ambiental generará responsabilidad para quien lo provoque en términos de lo dispuesto por la ley.

[...]”.

4. El principio que se utilizará para asignar los costos de las medidas de prevención y control de la contaminación para alentar el uso racional de los escasos recursos ambientales y para evitar distorsiones en el comercio internacional y la inversión es el llamado “Principio de quien contamina paga”. Este principio **significa que el contaminador debería asumir los gastos de llevar a cabo las medidas antes mencionadas decididas por las autoridades públicas para garantizar que el medio ambiente se encuentre en un estado aceptable. En otras palabras, el costo de estas medidas debe reflejarse en el costo de los bienes y servicios que causan contaminación en la producción y/o consumo. Dichas medidas no deberían ir acompañadas de subsidios que crearían distorsiones significativas en el comercio internacional y la inversión.**

5. Este Principio debería ser un objetivo de los países Miembros; sin embargo, puede haber excepciones o arreglos especiales, particularmente para los períodos de transición, siempre que no conduzcan a distorsiones significativas en el comercio internacional y la inversión<sup>169</sup>.

[...]

(Énfasis y subrayado añadidos)

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), en la Recomendación del Consejo sobre la Aplicación del Principio de Quien Contamina Paga, de 14 de noviembre de 1974, señaló lo siguiente:

[...]

III. RECOMIENDA que:

1. Los países miembros continúan colaborando y trabajando en estrecha colaboración en la lucha por la observancia uniforme del Principio de quien contamina paga, y por lo tanto, como regla general, **no deberían ayudar a los contaminadores a asumir los costos del control de la contaminación, ya sea mediante subsidios, impuestos ventajas u otras medidas;**

[...]

(Énfasis y subrayado añadidos)

En el ámbito europeo, el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en su artículo 191, reconoce expresamente el principio de “quien contamina paga” como uno de los rectores en materia ambiental, al efecto dispone:

### Artículo 191

1. La política de la Unión en el ámbito del medio ambiente contribuirá a alcanzar los siguientes objetivos:

- la conservación, la protección y la mejora de la calidad del medio ambiente,
- la protección de la salud de las personas,
- la utilización prudente y racional de los recursos naturales,
- el fomento de medidas a escala internacional destinadas a hacer frente a los problemas regionales o mundiales del medio ambiente. y en particular a luchar contra el cambio climático.

2. La política de la Unión en el ámbito del medio ambiente tendrá como objetivo alcanzar un nivel de protección elevado, teniendo presente la diversidad de situaciones existentes en las distintas regiones de la Unión. Se basará en los principios de cautela y de acción preventiva, en el principio de corrección de los atentados al medio ambiente, preferentemente en la fuente misma, y en **el principio de quien contamina paga.**

[...]

(Énfasis y subrayado añadidos)

<sup>169</sup> <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0102> (fecha de consulta 15 de enero de 2019).

En el ámbito internacional, la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo emitida por la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, acoge el principio “quien contamina paga” en su artículo 16, que establece lo siguiente:

[...]

**Principio 16**

Las autoridades nacionales deberían procurar fomentar la internalización de los costos ambientales y el uso de instrumentos económicos, teniendo en cuenta el criterio de que **el que contamina debe, en principio, cargar con los costos de la contaminación**, teniendo debidamente en cuenta el interés público y sin distorsionar el comercio ni las inversiones internacionales.

[...]

(Énfasis y subrayado añadidos)

En ese contexto, no asiste razón a la quejosa cuando aduce que los preceptos reclamados transgreden el principio de proporcionalidad tributaria, pues diversamente a lo que alega, el legislador local al diseñar el objeto de los impuestos reclamados, sí **tomó en cuenta algún elemento que revela la capacidad contributiva que se quiere hacer tributar**.

Ciertamente, el **impuesto a la emisión de gases a la atmósfera** tiene por objeto, según lo dispuesto en el artículo 14, párrafo primero, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, las emisiones a la atmósfera de determinadas sustancias generadas en los **procesos productivos** que se desarrollen en dicha Entidad Federativa y que afecten el territorio de la misma.

Como puede verse, el legislador no gravó la emisión de gases a la atmósfera por sí misma, sino a partir de que se emitan gases de efecto invernadero (atendiendo a su composición molecular y a su equivalencia en CO<sub>2</sub>) como consecuencia de que se desarrollen **procesos productivos**, cualesquiera que sean, en el Estado de Zacatecas y que afecten su territorio.

Así, lo que se pretende gravar por parte del legislador local es **la actividad contaminante** de generar emisiones a la atmósfera de gases de efecto invernadero que se realice **en cualquier proceso productivo que se desarrolle en el Estado de Zacatecas y que afecten su territorio**.

Cualquier proceso productivo que se lleve a cabo en el Estado de Zacatecas, se compone de una serie de etapas en las cuales se utilizan determinadas

materias primas, insumos, técnicas de elaboración y maquinaria, con la finalidad de obtener un producto. Son justamente los procesos productivos los que resultan una manifestación indirecta de riqueza que se tomó en cuenta para establecer el objeto del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera.

En efecto, si la finalidad de todo proceso productivo que se desarrolla en el Estado de Zacatecas es que se elabore un producto que se pretende comercializar, el legislador local, válidamente, acudió a ese índice de riqueza para gravar no el proceso productivo, sino las actividades contaminantes que se realicen en el mismo y que generan emisiones de gases de efecto invernadero a la atmósfera, afectando el territorio de dicha Entidad Federativa.

Debe señalarse que el legislador al diseñar el objeto del impuesto que se analiza, estableció un vínculo entre **cualquier proceso productivo** que se desarrolle en el Estado de Zacatecas y **la generación de gases de efecto invernadero** (como actividad contaminante), lo que permite advertir que la **capacidad contributiva** que se considera digna de gravar por el legislador local, consiste en las emisiones a la atmósfera de gases de efecto invernadero a partir de los procesos productivos que les dan origen por la utilización de máquinas, procesos industriales o cualquier otra técnica que genere la emisión de dichos gases, y que afecten su territorio, lo que pone de manifiesto que es la **capacidad contaminante** de los sujetos del impuesto que se desarrolla en los procesos productivos, lo que permite hacer efectivo el principio de **quien contamina paga**.

Por tal motivo, la capacidad contributiva en el caso del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, se mide a partir de la capacidad contaminante que revelen los contribuyentes al desempeñar cualquier actividad contaminante en los procesos productivos que se desarrollen en el Estado de Zacatecas y que afecte su territorio.

De esa forma, las personas físicas o jurídicas, o las unidades económicas que desarrollen procesos productivos, cualquiera que sea, y que como consecuencia de dichos procesos emitan gases de efecto invernadero en el Estado de Zacatecas, afectando su territorio, se encontrarán obligadas a pagar el impuesto que se examina.

A la misma conclusión se arriba por lo que se refiere al **impuesto por la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua**. El artículo 20 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, establece que el objeto de dicho gravamen consiste en la **emisión de sustancias contaminantes**, que se

depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio de ese Estado.

A primera vista parecería que el legislador local únicamente tomó en consideración como manifestación de riqueza que busca hacer tributar, la emisión de sustancias contaminantes. Sin embargo, si bien se mira lo que revela capacidad contributiva es la actividad contaminante que genera la emisión de sustancias contaminantes.

Así es, debe señalarse que la sola existencia de las sustancias contaminantes que se encuentran establecidas en el artículo 22 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no es lo que se busca gravar por el legislador local, sino su emisión a partir de cualquier actividad económica que las genere.

Lo anterior es así, pues si con motivo de cualquier actividad económica que se realice en el Estado de Zacatecas se genera la emisión de las mencionadas sustancias contaminantes y se depositan, desechan o descargan en el suelo, subsuelo o agua del territorio de dicha Entidad Federativa, se estará obligado al pago del impuesto.

Corroborar lo expuesto, que conforme al artículo 21 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, son sujetos del impuesto las personas físicas o morales, las unidades económicas que en el territorio del Estado, con independencia de su domicilio fiscal, bajo cualquier título, por sí mismas o a través de intermediarios, **generen la emisión de sustancias contaminantes con motivo de cualquier actividad económica.**

Ello es así, porque las sustancias contaminantes, para efectos de la determinación del impuesto, no son objeto del tributo, sino precisamente **su emisión** como resultado de que se utilicen u ocupen por parte de los contribuyentes en cualquier actividad económica que realicen.

De ese modo, es la capacidad contaminante que realice cada uno de los contribuyentes en cualquier actividad económica y que produzca la emisión de sustancias contaminantes que se depositen, desechen o descarguen en el territorio del Estado de Zacatecas, la que permite cumplir con el principio de capacidad contributiva, puesto que la actividad económica constituye un índice indirecto de la riqueza de los contribuyentes del tributo.

Ahora, es cierto que el artículo 20 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, no establece expresamente que la emisión de sustancias que se busca hacer tributar se realice con motivo de cualquier actividad económica;

sin embargo, no menos cierto resulta también que dicha conclusión se desprende de la naturaleza misma del diseño del hecho imponible del tributo que se examina, pues atendiendo al principio ontológico de la prueba, que consiste en que lo ordinario se presume y lo extraordinario se prueba, como regla general, puede concluirse que **la emisión de sustancias contaminantes se genera a partir de actividades económicas**, que no se produjera tendría que acreditarse. En este sentido es aplicable la jurisprudencia 1a. CCCXCVI/2014 (10a.)<sup>170</sup>.

De igual forma, en el caso del **impuesto al depósito o almacenamiento de residuos**, el artículo 28 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, prevé como objeto el depósito o almacenamiento de residuos en vertederos públicos o privados, situados en el Estado.

En una primera aproximación parecería que el legislador no vinculó el objeto del impuesto, esto es, el depósito o almacenamiento de residuos en un específico lugar y territorio, a una manifestación de riqueza. Empero, el artículo 29 del ordenamiento invocado establece quiénes son los sujetos del tributo, precisando que lo son las personas físicas o morales, así como las unidades económicas residentes o no en el territorio de dicho Estado, generadoras del residuo.

Es justamente la generación de un residuo derivado de la realización de una actividad económica, y que dicho residuo se deposite o almacene en vertederos públicos del Estado de Zacatecas, lo que constituye el objeto del impuesto, pues, se reitera, no es posible entender, por la lógica de las cosas, que el índice o parámetro de riqueza que se quiera gravar sean los residuos *per se*, ya que éstos no revelan riqueza alguna.

Por el contrario, el legislador local fue explícito en la exposición de motivos de la ley que contienen los preceptos reclamados, en tomar en cuenta las distintas actividades económicas que se realizan en el Estado de Zacatecas, y que conllevan actividades o conductas contaminantes.

En el caso del impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua y del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, el legislador estatal en la citada exposición de motivos señaló como actividades económicas que se desarrollan en el Estado de Zacatecas, a la minería, la agricultura y a la industria en general, de ahí que a partir de los procesos y procedimientos que implican el despliegue de cada una de esas actividades, procedió al establecimiento del objeto de tales gravámenes.

---

<sup>170</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 12, noviembre de 2014, tomo I, página 706, de rubro: “CARGA DE LA PRUEBA. SU DISTRIBUCIÓN A PARTIR DE LOS PRINCIPIOS LÓGICO Y ONTOLÓGICO”.



Por tanto, en el caso del impuesto al almacenamiento o depósito de residuos, el indicador de riqueza resulta ser el almacenamiento o depósito de residuos en vertederos públicos o privados situados en el Estado de Zacatecas, generados como consecuencia de cualquier actividad económica que se realice.

Así, en el caso de los 3 impuestos analizados (a la emisión de gases a la atmósfera; a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y al depósito o almacenamiento de residuos), el legislador del Estado de Zacatecas buscó que los procesos productivos y las actividades económicas que se realizan en dicha Entidad Federativa, que generen actividades contaminantes, sean manifestaciones indirectas de riqueza para gravar estas últimas.

De ese modo, el legislador estatal estimó, por una parte, establecer la **responsabilidad fiscal ambiental** de los contribuyentes en el caso de realizar las actividades contaminantes que gravan los impuestos contenidos en los numerales tildados de inconstitucionales y, por otra parte, contar con los recursos que le permitan **cumplir con su obligación de proteger los derechos a la salud y a un medio ambiente sano** de la población de Zacatecas, para lo cual destinará prioritariamente los ingresos que se recauden por dichos gravámenes a las áreas de mayor afectación ambiental y de rezago económico, incluidas la coinversión con el Gobierno Federal o algún otro mecanismo financiero que permita potenciar esos recursos, enlistando ejemplificativamente algunos de los rubros en el artículo 36 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

En esa tesitura, no asiste razón a la quejosa en cuanto a que los impuestos contenidos en los numerales reclamados no tienen una naturaleza extrafiscal, sino recaudatoria, porque, como se ha visto, sí gravan una manifestación indirecta de riqueza a partir de las actividades contaminantes que se realizan en los procesos productivos o actividades económicas en el territorio de Zacatecas, aunado a que buscan que los contribuyentes utilicen materias primas, insumos, técnicas de elaboración o maquinaria que sean más amigables con el ambiente, de forma tal que al reducir las emisiones de gases de efecto invernadero; de sustancias contaminantes o el depósito o almacenamiento de residuos, se previó un estímulo fiscal consisten en una reducción del 20% del impuesto respectivo.

En consecuencia, sí existe una relación directa entre los impuestos analizados y la finalidad para la cual fueron creados, por lo que no son meramente recaudatorios ni se viola el principio de capacidad contributiva en

su manifestación de capacidad contaminante, pues, por el contrario, se hace efectivo el principio de “quien contamina paga”, como, incluso, la quejosa lo hace valer.

Así, los impuestos analizados se encuentran dirigidos a todo el universo de sujetos que realicen la actividad contaminante que se estableció como objeto de los mismos, atendiendo a su capacidad contaminante que se refleja en los procesos productivos o actividades económicas que realizan en el Estado de Zacatecas, ya que como se desarrolló previamente el hecho imponible de los tributos en cuestión sí se vincula con la conducta contaminadora que genera una afectación al ambiente.

Por otra parte, resulta inoperante el argumento relativo a que la tasa de los impuestos examinados debería ser proporcional al daño causado, pues opuestamente a lo que se arguye, en los 3 impuestos analizados no se aplica una tasa, sino una cuota, de conformidad con los numerales 17, 23 y 31, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, por lo que no es factible proceder al análisis de ese argumento al derivar de una premisa falsa.

La misma calificativa de inoperancia debe otorgarse al argumento tendente a poner de relieve que conforme a la jurisprudencia 2a./J. 193/2009, los tributos no tienen una finalidad de remediar el impacto ambiental; ello, porque, como lo aduce la impetrante de amparo y se evidenció en esta ejecutoria, los referidos impuestos no tienen esa finalidad, de manera que a nada práctico conduciría emitir mayor pronunciamiento al respecto.

### **INCONGRUENCIA ENTRE OBJETO Y BASE DE LOS IMPUESTOS** **EXTRACTO DE LOS ARGUMENTOS**

En los conceptos de violación **décimo octavo y vigésimo quinto** la peticionaria de amparo alega, de manera destacada, que el objeto de los impuestos impugnados no guarda relación con su base, es decir, no existe una estrecha relación entre ambos.

El artículo 20 de la Ley de Hacienda del Estado Zacatecas, que establece el impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, dispone que su objeto es la emisión de dichas sustancias; sin embargo, el numeral 22 del mismo ordenamiento, prevé que la base del impuesto es la cantidad de metros cuadrados de terreno o metros cúbicos de agua afectados.

Así, al no guardar congruencia el objeto y la base del impuesto, no refleja capacidad contributiva, pues se calcula sobre una base que nada tiene que

ver con su objeto, por lo que se estaría pagando un impuesto irreal conforme a situaciones que no se vinculan con la actividad gravada.

En efecto, se pretende que la base gravable del citado impuesto se determine conforme a un área de terreno afectada por la emisión de contaminantes, y no por la cantidad de sustancias efectivamente emitidas.

En un fragmento del concepto de violación **trigésimo primero**, la peticionaria de amparo aduce, en síntesis, que al no existir una metodología para la medición de los gases de efecto invernadero es evidente que el impuesto resulta desproporcional, puesto que el monto a pagar se determina conforme a una cuantía de gases que no reflejan las actividades que realiza y los gases que realmente se emiten con motivos de éstas.

### **ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los argumentos formulados son **infundados**.

Inversamente a lo que alega la quejosa, no existe incongruencia entre el objeto y la base de los impuestos contenidos en los preceptos reclamados, tal y como se procede a demostrar.

El Pleno de este Alto Tribunal ha sostenido en la jurisprudencia P./J. 72/2006<sup>171</sup>, que el hecho imponible de las contribuciones, consiste en el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria, dicho elemento reviste un carácter especial entre los componentes que integran la contribución, toda vez que no solo constituye el presupuesto para el nacimiento de la obligación tributaria, sino que además, sirve como elemento de identificación de la naturaleza del tributo, pues en una situación de normalidad, evidencia e identifica la categoría de la contribución a la que pertenece, de ahí que esta situación de normalidad tiene como presupuesto la congruencia que debe existir entre dicho elemento y la base imponible, ya que mientras el primero ubica la situación, hecho, acto o actividad denotativa de capacidad contributiva, el segundo representa la magnitud cuantificable de dicha capacidad, erigiéndose en premisa para la determinación en cantidad líquida de la contribución.

En ese orden de ideas, la distorsión de la relación entre el hecho imponible y la base gravable, normalmente nos llevará a una imprecisión respecto del

---

<sup>171</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, junio de 2006, página 918, de rubro: “CONTRIBUCIONES. EN CASO DE EXISTIR INCONGRUENCIA ENTRE EL HECHO Y LA BASE IMPONIBLES, LA NATURALEZA DE LA MISMA SE DETERMINA ATENDIENDO A LA BASE”.

aspecto objetivo u objeto que pretendió gravar el legislador, pues ante dicha distorsión, el hecho imponible atiende a un objeto, pero la base mide un objeto distinto; sin embargo, este conflicto debe resolverse atendiendo a la base imponible, pues siendo el tributo una prestación dineraria, debe tomarse en cuenta que la base es la que sirve para la determinación pecuniaria del tributo, por lo que será el referido elemento el que determine la naturaleza de la contribución.

En el caso de contribuciones o tributos ecológicos también debe existir esa relación de congruencia entre el hecho imponible que dé origen a la obligación de pagarlos y la base que mide el objeto de gravamen.

Es en el anterior entorno jurisprudencial y argumentativo que se analizarán los argumentos del concepto de violación formulado por la peticionaria de amparo.

El artículo 14 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas prevé como objeto del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, las emisiones de gases de efecto invernadero en los procesos productivos que se desarrollen en el referido Estado y que afecten su territorio.

A su vez, el numeral 16 del mismo ordenamiento señala que la base del impuesto es la cuantía de carga contaminante de las emisiones que se realicen desde la o las instalaciones o fuentes fijas expresadas en toneladas.

Ahora para advertir la congruencia entre el objeto y la base del impuesto mencionado cabe formular la siguiente pregunta: ¿cómo se miden las emisiones de gases de efecto invernadero (objeto)? La respuesta a esta pregunta es a través de la unidad de medida **tonelada**.

Cierto, el legislador local estableció que para la determinación de la base gravable, el contribuyente la realizará mediante medición o estimación directa de las emisiones que genere y, en su caso, como referencia el último Registro de Emisiones y Transferencias de Contaminantes (RETC) de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales del Gobierno Federal, así como de los reportes de emisiones del Registro Estatal de Emisiones a cargo de la Secretaría del Agua y Medio Ambiente.

Pero esa medición o estimación directa de las emisiones se determinará a partir de las toneladas emitidas, por lo que se realiza la conversión de los gases de efecto invernadero en bióxido de carbono, multiplicando la tonelada del tipo de gas emitido por el factor correspondiente.

De esa forma, si el objeto del impuesto a la emisión de gases a la atmósfera son las emisiones de gases de efecto invernadero generadas en procesos productivos que se desarrollen en el Estado de Zacatecas y que afecten su territorio, resulta congruente que ese objeto se mida a partir de un índice o parámetro como lo es la tonelada (unidad de medida), a través de la medición o estimación directa conforme al procedimiento señalado en el referido precepto.

Por tanto, resulta inoperante el argumento de la quejosa referente a que no existe una metodología para la medición de gases, por lo que el impuesto respectivo resulta desproporcional. Ello es así, porque el impuesto de que se trata no tiene por objeto la medición de los gases de efecto invernadero por sí mismo, sino solo establece un procedimiento para que dichos gases se conviertan en bióxido de carbono multiplicando la tonelada del tipo de gas emitido por el factor relacionado conforme a la tabla prevista en el artículo 16 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

El artículo 20 del ordenamiento invocado señala como objeto del impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, la emisión de sustancias contaminantes que se depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio del Estado de Zacatecas.

El artículo 22 dispone que será la base del impuesto en comento, la cantidad de metros cuadrados de terreno o de metros cúbicos de agua afectados, según corresponda, con sustancias contaminantes que se emitan o viertan desde las instalaciones o fuentes fijas, expresadas para suelos y agua dependiendo de la sustancia contaminante.

Así, al igual que en el impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, el legislador del Estado de Zacatecas, en el impuesto a la emisión de sustancias contaminantes al suelo, subsuelo y agua, consideró que la forma en que se debe medir su objeto es a través de la unidad de medida **metros cuadrados o metros cúbicos**. Por tal motivo, se advierte que existe congruencia entre el objeto del impuesto y la base imponible.

No es obstáculo a lo expuesto, que la quejosa arguya que la base del impuesto se determine conforme a un área de terreno afectada por la emisión de sustancias contaminantes, y no por la cantidad de sustancias efectivamente emitidas.

Lo desacertado del argumento formulado reside en que el objeto del impuesto no únicamente grava la emisión de sustancias contaminantes, sino que se

depositen, desechen o descarguen al suelo, subsuelo o agua en el territorio del Estado de Zacatecas, toda vez que la sola existencia de sustancias contaminantes no resulta trascendente para efectos del impuesto, sino su interacción –negativa– con el suelo, subsuelo o agua del Estado de Zacatecas, por lo que a partir de la porción afectada por las mismas, medida en metros cuadrados o cúbicos, es lo que dará origen al pago del impuesto, con independencia de las sustancias “efectivamente vertidas”, como lo alega la quejosa.

Por último, el artículo 28 de la ley en cita establece que el objeto del impuesto al depósito o almacenamiento de residuos es dicho depósito o almacenamiento en vertederos públicos o privados situados en el Estado de Zacatecas. El numeral 30 del ordenamiento en comento prevé que la base del impuesto es la cantidad en tonelada de residuos depositados o almacenados.

De ese modo, la congruencia entre el objeto y la base del impuesto que se analiza se advierte porque la unidad de medida de los residuos es a partir de la tonelada.

Así, como se dijo, sí existe congruencia entre el objeto y la base de los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, por lo que sí se refleja la capacidad contributiva, entendida como capacidad contaminante, que se quiere gravar por el legislador del Estado de Zacatecas, materializando el principio “quien contamina paga”.

Lo anterior, pues como se ha visto, en cada uno de los casos analizados se acude a un índice o parámetro (tonelada, metro cuadrado o metro cúbico) para medir el objeto gravable (emisión de gases, emisión de sustancias contaminantes, depósito o almacenamiento de residuos), lo que permite satisfacer la exigencia del derecho a la proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución.

### **EQUIDAD TRIBUTARIA**

#### **DESIGUALDAD O INEQUIDAD RESPECTO DE CONTRIBUYENTES QUE NO ESTÁN SUJETOS AL PODER TRIBUTARIO DEL ESTADO DE ZACATECAS**

#### **SÍNTESIS DE LOS ARGUMENTOS**

En el concepto de violación **décimo segundo**, la solicitante de la tutela federal arguye, en esencia, que las disposiciones reclamadas transgreden el derecho a la igualdad y equidad tributaria, previstos en los artículos 1 y 31,

fracción IV, de la Constitución, ya que establecen tratos desiguales ante supuestos idénticos, sin justificación objetiva y razonable para ello.

Lo anterior, porque con motivo de la naturaleza local de las disposiciones impugnadas, no obstante que existan contribuyentes que realicen emisiones de gases de efecto invernadero, emitan sustancias contaminantes al suelo, subsuelo o agua, o depositen o almacenen residuos, por el solo hecho de no estar sujetos a la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, ya sea por residir en una localidad distinta o por cualquier otras causas, estarán exentos de dichos impuestos, sin advertir que contaminan igual o más, inclusive parte del mismo territorio de esa Entidad Federativa.

Así, no existe razón lógica jurídica válida que justifique dicha distinción, pues tanto los contribuyentes del Estado de Zacatecas como aquellos que no residen en dicho Estado, como los de San Luis Potosí o de Aguascalientes, por ejemplo, podrán efectuar actividades industriales respecto del objeto que se busca gravar.

### EXAMEN DE LOS ARGUMENTOS

El sintetizado concepto de violación resulta **inoperante**.

En principio, conviene precisar que los argumentos expuestos no se analizarán desde la perspectiva del principio de igualdad contenido en el artículo 1 de la Constitución, en razón de que versan sobre el ámbito específico del principio de equidad tributaria contenido el numeral 31, fracción IV, de la Ley Fundamental, ya que se refieren a una supuesta desigualdad de trato entre 2 tipos de contribuyentes respecto a la aplicación de los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas. Al respecto es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 97/2006<sup>172</sup>.

Ahora, para emprender un juicio de igualdad o equidad tributaria es necesario contar con un punto de comparación, es decir, con algún parámetro que permita medir a las personas, objetos o magnitudes entre las cuales se afirma existe un trato desigual, en razón de que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de algo.

---

<sup>172</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, enero de 2007, página 231, de rubro: “EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD”.

En ese sentido, la carga argumentativa de proponer el término de comparación implica que sea idóneo, pues debe permitir que efectivamente se advierta la existencia de algún aspecto homologable, semejante o análogo entre los elementos comparados.

Así, de no proporcionarse el punto de comparación para medir un trato disímil o que éste no sea idóneo, el concepto de violación o agravio en el que se haga valer la violación al principio de igualdad o equidad tributaria deviene en inoperante. Estas consideraciones están plasmadas en la jurisprudencia 2a./J. 54/2018 (10a.)<sup>173</sup>.

En la especie, el término de comparación propuesto por la impetrante de amparo consiste en tratar de evidenciar una supuesta desigualdad entre los contribuyentes que se encuentran sujetos a la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, **por residir en su territorio**, y los sujetos que no son destinatarios de dicha legislación porque **no residen en el territorio** de la mencionada Entidad Federativa, pues estos últimos estarían exentos de pagar los impuestos.

Sin embargo, el parámetro de comparación propuesto por la quejosa no es idóneo para llevar a cabo un juicio de equidad, dado que intenta comparar a 2 sujetos a partir de si residen o no en el territorio del Estado de Zacatecas para así ser contribuyentes o no, de los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, lo que no resulta un aspecto homologable, semejante o análogo, dado que el territorio constituye el elemento de validez espacial de una norma, es decir, se refiere al ámbito o lugar en donde una norma despliega sus efectos y es vinculante para sus destinatarios.

De esa forma, resulta contrario a la lógica comparar a los sujetos contribuyentes de los impuestos contenidos en las disposiciones reclamadas, que residen en el territorio del Estado de Zacatecas, con los sujetos que no son contribuyentes de los mencionados impuestos al no residir en el territorio de la mencionada Entidad Federativa. Es aplicable por identidad de razón, la tesis aislada 2a. LVI/99<sup>174</sup>.

No es óbice a lo expuesto, que el diseño del hecho imponible de los impuestos previstos en las disposiciones reclamadas tenga como

---

<sup>173</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 54, mayo de 2018, tomo II, página 1356, de rubro: “IGUALDAD O EQUIDAD TRIBUTARIA. LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS EN LOS QUE SE HAGA VALER LA VIOLACIÓN A DICHS PRINCIPIOS, SON INOPERANTES SI NO SE PROPORCIONA UN TÉRMINO DE COMPARACIÓN IDÓNEO PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO”.

<sup>174</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo IX, mayo de 1999, página 503, de rubro: “EQUIDAD TRIBUTARIA. EL CUMPLIMIENTO DE ESE PRINCIPIO DEBE ANALIZARSE CONFORME A LA LEGISLACIÓN VIGENTE EN UNA MISMA ÉPOCA”.



destinatarios a sujetos residentes fuera del Estado, porque en todos los supuestos **se les vincula con el territorio del Estado de Zacatecas.**

En el impuesto a la emisión de gases a la atmósfera, a los sujetos se les vincula, considerándolos contribuyentes, a que tengan instalaciones o fuentes fijas en las que se desarrollen las actividades generadoras de emisiones de dichos gases **en el territorio** del Estado de Zacatecas.

En el impuesto a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, a los sujetos que, con independencia de su domicilio fiscal, bajo cualquier título, por sí mismos o a través de intermediarios, se les supedita a que la emisión de sustancias contaminantes, se deposite, deseche o descargue en el suelo, subsuelo y agua **del territorio** del Estado de Zacatecas.

En el impuesto al depósito o almacenamiento de residuos, a los sujetos que sean residentes o no en la Entidad Federativa mencionada, se les relaciona con la obligación de pago de la exacción, cuando dicho depósito o almacenamiento se lleva a cabo en vertederos públicos o privados, situados **en el territorio** del Estado de Zacatecas.

Por tal motivo, no es posible comparar a los sujetos obligados al pago de los impuestos previstos en los artículos impugnados, y que actualizan el hecho imponible en el territorio del Estado de Zacatecas y los sujetos que no lo actualizan por no realizar el supuesto normativo en la citada Entidad Federativa.

### **INEQUIDAD DEL IMPUESTO A LA EMISIÓN DE GASES A LA ATMÓSFERA** **RESUMEN DE LOS ARGUMENTOS**

En el concepto de violación **trigésimo segundo**, la quejosa aduce, destacadamente, que los artículos 14 a 19 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, son inconstitucionales, en razón de que el legislador local seleccionó de manera arbitraria y sin justificación alguna, determinados gases generados en los procesos productivos como contaminantes del territorio de dicho Estado, no obstante que también existen otros gases que emiten dióxido de carbono y que fueron excluidos a pesar de poder ser considerados como gases de efecto invernadero.

Lo anterior, porque dicha exclusión genera un trato desigual a contribuyentes que se encuentran en igualdad de circunstancias, al contaminar igual o en mayor forma que la quejosa, pero que no están obligados al pago del

impuesto, toda vez que los gases excluidos afectan la calidad del aire y podrían contribuir al calentamiento global, tales como cloroflúoruros (carbonotetracloro y metilcloroformo), los gases halogenados menores, los gases que incluyan partículas de plomo, e inclusive, el mismo vapor de agua.

Además, señala la quejosa que resulta injustificado que se otorgue un trato inequitativo a contribuyentes dependiendo de la fuente de emisión de los gases a la atmósfera, pues no se atiende a la calidad específica de cada uno de los contribuyentes que contaminen emitiendo gases a la atmósfera mediante fuentes móviles, es decir, fuentes no fijas.

Ello, porque no es válido argumentar que las fuentes móviles no fijas carecen de capacidad contributiva para ser sujetos del impuesto, los contribuyentes que las utilicen. Pensar lo contrario llevaría a concluir que el impuesto de que se trata tiene por objeto gravar actividades o procesos productivos de ciertas industrias, lo que tornaría en privativo dicho impuesto.

### **ESTUDIO DE LOS MOTIVOS DE INCONFORMIDAD**

Los argumentos expuestos devienen **infundados**.

Ya se precisó que para realizar un juicio de igualdad es necesario proporcionar un término de comparación que sea idóneo, pues en caso contrario no es posible llevar a cabo dicho juicio, por lo que el argumento relativo, vía concepto de violación o agravio, debe declararse inoperante.

Asimismo, debe precisarse que para analizar la constitucionalidad de una norma tributaria, a la luz del principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, es necesario determinar si el impuesto es de carácter directo o indirecto.

En el caso de los impuestos directos, dicho análisis debe realizarse a partir de la comparación entre sujetos, es decir, cuando dos contribuyentes se ubican en diversas situaciones se verificará si el tratamiento diferenciado, otorgado por el legislador, es razonable y objetivo, para que no se dé una transgresión al citado principio; y para los impuestos indirectos su examen puede justificarse, no a partir de los sujetos pasivos, sino de la existencia de supuestos en los cuales el órgano de control constitucional pueda valorar la equidad de la ley, con el fin de cerciorarse de que el órgano legislativo esté cumpliendo con el mencionado principio.

Atendiendo a la anterior distinción es válido –excepcionalmente– que el estudio de la equidad se haga en atención a los bienes u objetos sobre los

que incide la tributación y no sobre los sujetos, ya que para cierto tipo de impuestos indirectos la vulneración al citado principio puede materializarse en la configuración del hecho imponible, por medio de una discriminación a determinados productos o actividades sobre las que el legislador puede incidir y dejar fuera de la tributación a otros, que por sus características sean muy similares o inclusive idénticos, pero que por virtud de la configuración del tributo queden exentos de su pago o, en algunos casos, fuera del supuesto de sujeción. Estas consideraciones encuentran sustento en la tesis aislada 1a. XCII/2012 (10a.)<sup>175</sup>.

En la especie, la peticionaria de amparo propone como término de comparación, por una parte, a los sujetos que emiten los gases a la atmósfera contenidos en el artículo 16 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas y, por otra parte, al resto de sujetos que también emiten gases a la atmósfera pero que no se encuentran contenidos en dicho precepto. Esto es, la inclusión de unos gases (de efecto invernadero) a la atmósfera y la exclusión de otros gases a la atmósfera (que también contaminan) pero que no se gravan por el impuesto.

Asimismo, la quejosa señala como término de comparación la fuente de emisión de los gases a la atmósfera, al aducir un trato desigual entre los contribuyentes que utilicen instalaciones o fuentes fijas en el territorio del Estado de Zacatecas y los contribuyentes que utilicen fuentes móviles o no fijas.

Así, los términos de comparación propuestos resultan idóneos en la medida en que permite advertir que es homologable la situación de los sujetos mencionados por la emisión de gases a la atmósfera, es decir, atendiendo a que el impuesto que se analiza grava manifestaciones indirectas de riqueza, el término de comparación versa sobre objetos (gases y fuentes de emisión) y no sobre sujetos, de modo que a partir de tal situación es factible llevar a cabo un juicio de igualdad en el que se analice si el trato desigual la emisión de los referidos gases a la atmósfera (gases de efecto invernadero y el resto de gases) encuentra justificación alguna o no a la luz de la Constitución para lo cual es necesario realizar un examen de proporcionalidad.

El principio de proporcionalidad, como instrumento metodológico, es un procedimiento interpretativo para la resolución de conflictos entre los contenidos esenciales de las disposiciones normativas fundamentales, que encuentra asidero constitucional en los diversos principios de igualdad e

---

<sup>175</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro VIII, mayo de 2012, tomo 1, página 1098, de rubro: “IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS. SUS DIFERENCIAS, A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA”.

interdicción de la arbitrariedad o exceso, previstos en los artículos 1, 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Dicho principio opera principal, más no exclusivamente, cuando se aduce la violación al principio de igualdad o equidad tributaria como manifestación específica de éste, pues en ese caso se requiere llevar a cabo, en primer lugar, un juicio de igualdad mediante la equiparación de supuestos de hecho que permitan verificar si existe o no un trato injustificado, esto a partir de un término de comparación, en la medida en que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de alguien o algo.

Así, para verificar si el tratamiento desigual establecido por el legislador resulta constitucionalmente válido, en segundo lugar, el principio de proporcionalidad se conforma de tres criterios, de conformidad con la jurisprudencia 1a./J. 55/2006<sup>176</sup>, consistentes en: a) que la distinción legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida; b) que la distinción establecida resulte adecuada o racional, de manera que constituya un medio apto para conducir al fin u objetivo perseguido, existiendo una relación de instrumentalidad medio-fin y, c) la distinción debe ser proporcional, es decir, no es válido alcanzar objetivos constitucionalmente legítimos de un modo abiertamente desproporcional.

Ahora, en materia tributaria, esta Suprema Corte estableció en la jurisprudencia 1a./J. 84/2006<sup>177</sup>, que la intensidad del escrutinio constitucional, a la luz de los principios democrático y de división de poderes, no es de carácter estricto, sino flexible o laxo, en razón de que el legislador cuenta con una amplia libertad en la configuración normativa del sistema tributario sustantivo y adjetivo, de modo que a fin de no vulnerar la libertad política del legislador, en campos como el mencionado, en donde la propia Constitución establece una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado, considerando que, cuando el texto constitucional establece un margen de discrecionalidad en ciertas materias, eso significa que las posibilidades de injerencia del juez constitucional son menores y, por ende, la intensidad de su control se ve limitada.

Esto es así, puesto que en materia tributaria, por una parte, se encuentran los derechos fundamentales de los contribuyentes pero, por otra, existe la obligación fundamental de éstos de contribuir a los gastos públicos del

---

<sup>176</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, septiembre de 2006, página 75, de rubro: “IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL”.

<sup>177</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, noviembre de 2006, página 29, de rubro: “ANÁLISIS CONSTITUCIONAL. SU INTENSIDAD A LA LUZ DE LOS PRINCIPIOS DEMOCRÁTICO Y DE DIVISIÓN DE PODERES”.

Estado, la cual se justifica en la solidaridad social, económica y política de todos los contribuyentes. Pero además, el Estado no solo tiene el poder tributario para establecer las contribuciones que considere necesarias para cubrir el presupuesto y, consecuentemente, los gastos públicos, sino también cuenta con la facultad económico coactiva para recaudar, en la vía ejecutiva, la obligación tributaria con la finalidad de satisfacer las necesidades individuales y colectivas de la comunidad. El equilibrio o armonización entre los referidos derechos y obligaciones es el que justifica el escrutinio constitucional en los términos arriba referidos. En tal sentido, es aplicable la tesis aislada 1a. CII/2012 (10a.)<sup>178</sup>.

Consecuentemente, la aplicación del principio de proporcionalidad por parte de la Suprema Corte en su carácter de Tribunal Constitucional, implica que el cumplimiento de los criterios que lo integran **requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación**, es decir, basta que la intervención legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida; la elección del medio para cumplir tal finalidad no conlleva a exigirle al legislador que dentro de los medios disponibles justifique cuál de todos ellos cumple en todos los grados (cuantitativo, cualitativo y de probabilidad) o niveles de intensidad (eficacia, rapidez, plenitud y seguridad), sino únicamente determinar si el medio elegido es idóneo, exigiéndose un mínimo y no máximo de idoneidad y, finalmente, debe existir una correspondencia proporcional mínima entre el medio elegido y el fin buscado que justifique la intervención legislativa diferenciada entre los sujetos comparables. Apoya estas conclusiones las jurisprudencia 2a./J. 11/2018 (10a.)<sup>179</sup>.

El fin constitucionalmente válido que se busca con el impuesto contenido en las disposiciones reclamadas, consiste en **implementar una medida legislativa a través de la cual se combata la contaminación y el cambio climático**<sup>180</sup>, finalidad inmediata que encuentra asidero en los artículos 2, apartado B, fracción III, 4, párrafos cuarto y quinto, de la Constitución, y sus correlativos a nivel local, en los numerales 26, párrafo primero, y 30, párrafo

<sup>178</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro VIII, mayo de 2012, tomo 1, página 1108, de rubro: “**OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS Y OBLIGACIÓN FISCAL. SUS DIFERENCIAS**”.

<sup>179</sup> Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 51, febrero de 2018, tomo I, página 510, de rubro: “**TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. LA INTENSIDAD DE SU CONTROL CONSTITUCIONAL Y SU APLICACIÓN, REQUIEREN DE UN MÍNIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN**”.

<sup>180</sup> La Ley General de Cambio Climático en su artículo 3, fracción III, señala qué debe entenderse por cambio climático. “**Artículo 3.** Para efectos de esta Ley se entenderá por:

[...]

**III.** Cambio climático: Variación del clima atribuido directa o indirectamente a la actividad humana, que altera la composición de la atmósfera global y se suma a la variabilidad natural del clima observada durante períodos comparables.

[...]”.

primero, de la Constitución de Zacatecas, ya que la finalidad mediata que se busca con dicha medida legislativa consiste en que el Estado de Zacatecas cumpla con su obligación de **proteger el derecho a la salud y el derecho a un medio ambiente sano.**

Una vez acreditado el cumplimiento del primer requisito del test de proporcionalidad, ahora es momento de verificar la idoneidad de la medida legislativa como segundo requisito del mismo. Al respecto, cabe señalar que en el diseño del sistema tributario el legislador cuenta con un amplio –más no ilimitado– margen de configuración legislativa, respetando en todo momento los derechos fundamentales contenidos, entre otros preceptos, en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución. En tal sentido son aplicables la jurisprudencia 1a./J. 159/2007 y la tesis aislada 2a. LXXX/2008, ya citadas.

La medida impositiva contenida en los artículos reclamados, consistente en el establecimiento de un gravamen a la emisión a la atmósfera de gases de efecto invernadero en los procesos productivos que se desarrollen en el Estado de Zacatecas y que afecten su territorio, **resulta ser un medio idóneo, apto y adecuado para cumplir con la finalidad constitucionalmente válida antes mencionada.**

En efecto, dentro del abanico de posibilidades a disposición del legislador, se advierte que en aras de cumplir con su obligación de proporcionar los derechos a la salud y a un medio ambiente sano, consideró necesario establecer una medida impositiva que permitiera combatir la contaminación reduciendo la emisión de gases de efecto invernadero para cumplir con los compromisos internacionales signados para tal efecto.

La medida impositiva establecida **es solo una** de las medidas a cargo del Estado mexicano que contribuye a alcanzar el fin constitucionalmente válido antes señalado, pues como se ha precisado, en criterio de esta Suprema Corte el derecho a la protección de la salud de la población es una responsabilidad social que implica no solo medidas de carácter concreto y específico mediante el establecimiento de mecanismos necesarios para que todas las personas tengan acceso a los servicios de salud una vez que presenten algún padecimiento patológico o enfermedad, sino también medidas preventivas, a través de reducir o paliar la contaminación del medio ambiente que se produzca como consecuencia de la realización de procesos productivos que se desarrollen en el Estado de Zacatecas, o por lo menos, la utilización de insumos, materias primas o métodos de producción más amigables con el medio ambiente.

En efecto, como incluso la misma quejosa lo señala en su demanda de amparo, en el ámbito administrativo federal existe todo cuerpo normativo (leyes, reglamentos, normas oficiales mexicanas), por el que se busca combatir la contaminación por parte de todas las autoridades del Estado mexicano, en sus respectivas esferas de competencia (Federación, Estados y Municipios), de manera que también el sistema tributario (local y Federal), como se precisó, es un medio o instrumento para alcanzar esa finalidad.

Es más esta Suprema Corte no puede dejar de tomar en consideración los distintos programas que como políticas públicas en materia de cambio climático se han implementado por parte del Estado mexicano, a partir de los cuales se pretende combatir la contaminación y el cambio climático. Así, en el ámbito Federal, la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales ha emitido distintos instrumentos que establecen las líneas de acción de dichas políticas públicas, tales como la Estrategia Nacional de la Calidad del Aire, visión 2017-2030; la Estrategia Nacional de Cambio Climático, visión 10-20-40; y Estrategias y Políticas para Enfrentar el Cambio Climático y Proteger la Biodiversidad.

Pero también es cierto que el combate a la contaminación y el cambio climático, no solo es posible sino también viable a partir del establecimiento de medidas impositivas.

Efectivamente, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) ha señalado que uno de los principios mediante los cuales es factible implementar políticas medio ambientales, es el principio “quien contamina paga”, tal y como se puso de manifiesto. Incluso, ha emitido, sin carácter vinculante, como se ha dicho, el documento denominado “Environmental Taxation. A Guide for Policy Makers”, en el que se presentan recomendaciones a la hora de establecer tributos medio ambientales. Recomendaciones que pueden valorarse como fuente de interpretación en los términos de la tesis aislada P. XXXVI/2009<sup>181</sup>.

Por lo que se refiere a la **necesidad de la medida impositiva impugnada, esta Segunda Sala considera que se satisface en el presente caso**, en razón de que, atendiendo a la finalidad mediata que se busca con su establecimiento, el Estado debe establecer las medidas que tenga a su alcance para hacer efectivos los derechos a la protección de la salud de la

<sup>181</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, julio de 2009, página 91, de rubro: “RENTA. LOS COMENTARIOS AL MODELO DE CONVENIO FISCAL SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO, EMITIDOS POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS, SON UNA FUENTE DE INTERPRETACIÓN DE LAS DISPOSICIONES DE LOS TRATADOS BILATERALES QUE SE CELEBREN CON BASE EN AQUÉL, EN MATERIA DEL IMPUESTO RELATIVO”.

población y a un medio ambiente sano, para lo cual el sistema tributario puede ser, como se dijo, uno de los medios para tal efecto, sin que ello implique que sea el único, toda vez que, como se ha visto, el Estado mexicano ha emitido diversos ordenamientos en distintos ámbitos (Federal o local) con la finalidad de establecer una política pública que combata la contaminación y el cambio climático.

Es cierto que el legislador se pudo haber decantado por otra opción alternativa o equivalente distinta a la medida impositiva contenida en los preceptos impugnados; sin embargo, dado que la intensidad del control constitucional en materia fiscal es débil o laxa, no se advierte que la elección del legislador, dentro de los posibles medios normativos a su alcance, afecte en grado predominante o superior los derechos fundamentales de los contribuyentes a la legalidad tributaria, seguridad jurídica o invada competencias de otros órganos, entre otros, como se ha visto en esta ejecutoria.

Además, este Tribunal Constitucional no cuenta con un estándar para verificar la necesidad de la medida legislativa a la luz de otras opciones normativas en sede jurisdiccional, dado que la elección de la medida que se examina cae dentro del ámbito de la política pública de salud y de medio ambiente que el Estado desee implementar a través del sistema tributario, la cual incluso, como se vio, se recomendó por parte de organismos internacionales (OCDE). En cuanto a este último aspecto por analogía es aplicable la tesis aislada P. XXXIX/2011<sup>182</sup>.

De esa forma, la medida impositiva impugnada sí resulta necesaria en el entorno relativo al combate a la contaminación y al cambio climático porque un ambiente contaminado es potencialmente generador de enfermedades crónicas e incurables.

Finalmente, la medida tributaria impugnada también resulta **proporcional**, pues atendiendo a las ventajas (combatir la contaminación y el cambio climático) que se obtienen con el establecimiento de dicha medida se puede advertir que se justifican los sacrificios o desventajas (incidencia en el desarrollo de procesos productivos que se lleven a cabo en el Estado de Zacatecas) que se producen con la misma.

---

<sup>182</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro I, octubre de 2011, tomo 1, página 595, de rubro: “POLÍTICA TRIBUTARIA. LAS RAZONES Y CONSIDERACIONES EXPRESADAS EN EL PROCESO DE CREACIÓN DE UN TRIBUTO, SE ENCUENTRAN INMERSAS EN EL CAMPO DE AQUÉLLA, POR LO QUE NO ESTÁN SUJETAS AL ESCRUTINIO CONSTITUCIONAL EN SEDE JURISDICCIONAL”.



A partir del resultado obtenido con el test de proporcionalidad se justifica constitucionalmente el trato diferenciado entre los sujetos que generan emisiones de gases a la atmósfera de efecto invernadero y los sujetos que generan el resto de gases a la atmósfera, desde la perspectiva del principio de equidad tributaria, pues el hecho de que el legislador no haya incluido el resto de gases a la atmósfera que puedan contaminar a partir de una composición distinta del bióxido de carbono, en el artículo 14 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, encuentra razón en que el criterio de selección que utilizó para establecer como tales a los gases de efecto invernadero, responde a un parámetro objetivo como lo es el bióxido de carbono, y que se mide en toneladas, lo que resulta ser un estándar válido para justificar el trato discrepante señalado, ya que se encuentra sustentado científicamente y técnicamente, como se puso de relieve precedentemente.

Por lo explicitado, es notoria la relación de precedencia que existe entre el fin constitucionalmente válido perseguido con el establecimiento de los preceptos reclamados (combatir la contaminación y el cambio climático) y el medio elegido para tal efecto (impuesto a la emisión de gases de efecto invernadero a la atmósfera), por lo que cumple con el test de proporcionalidad.

En ese contexto, la medida impositiva establecida por el legislador en los numerales combatidos se encuentra debidamente fundada y motivada en los términos del artículo 16 constitucional, al satisfacer todos los requisitos del test de proporcionalidad.

A la misma conclusión se arriba por lo que se refiere a la supuesta inequidad entre las instalaciones o fuentes fijas y las instalaciones o fuentes no fijas, en razón de que la base del impuesto a la emisión de gases de efecto invernadero es la cuantía de carga contaminante de dichas emisiones que se realicen desde las instalaciones o fuentes fijas, lo que implica que se justifica que solo los sujetos que tengan dichas instalaciones o fuentes fijas en el territorio del Estado de Zacatecas, serán contribuyentes del mencionado tributo, por lo que no existe desigualdad alguna al no haber gravado el legislador ni el resto de gases a la atmósfera ni los que se emitan en instalaciones o fuentes no fijas (móviles).

**INEQUIDAD DEL ARTÍCULO 5 DEL DECRETO DE ESTÍMULOS Y  
FACILIDADES ADMINISTRATIVAS**  
**COMPENDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

En el concepto de violación **décimo sexto**, apartado B, la solicitante de la tutela federal arguye, en síntesis, que el artículo 5 del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, transgrede el principio de equidad tributaria.

Lo expuesto, porque no se justifica la distinción entre los contribuyentes que hayan iniciado operaciones en el 2017 o en el 2016, y que tengan ingresos menores a \$4,000.000.00, y los demás contribuyentes de los impuestos ecológicos previstos en los preceptos reclamados, pues el daño que éstos pudieran haber causado a la naturaleza no se modifica por los ingresos percibidos o por el año en que iniciaron operaciones, dado que, incluso, los que reciban ese monto o hayan iniciado operaciones en ese ejercicio fiscal, pueden causar mayor daño.

Así, se realiza una distinción entre contribuyentes que realizan una misma actividad gravada, esto es, la contaminación del medio ambiente, de modo que se permite que algunos obtengan un estímulo del 100%, respecto del monto a pagar por los denominados impuestos ecológicos, cuando el resto de los contribuyentes puede causar el mismo daño al ambiente, lo cual no sucedería si el estímulo se aplicara a quienes demuestren la aplicación de políticas ambientales o resarcimiento del daño ambiental.

Por ello, si los impuestos contenidos en los preceptos reclamados tienen como fin extrafiscal proteger la salud y el medio ambiente, es evidente que las razones para conceder los estímulos contenidos en el decreto también impugnado, distorsionan esa finalidad, dado que terminan por hacerla evidentemente recaudatoria.

Que cabe señalar que los impuestos mencionados no gravan alguna manifestación de riqueza, porque su finalidad es proteger el derecho a la salud y el derecho a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas, por lo que a diferencia de otras contribuciones no tiene nada que ver el monto de los ingresos obtenidos por los contribuyentes o el monto de las actividades realizadas por éstos que pudieran ser indicativos de riqueza.

Los estímulos fiscales deben cumplir con el principio de equidad tributaria y justificar cualquier posible inequidad, siempre acorde al objeto y finalidad extrafiscal del tributo, máxime si se modifica la base del impuesto, pues de otra forma las autoridades responsables gozarían de una facultad irrestricta para establecer situaciones desiguales sin justificación razonable para ello, lo que se encuentra prohibido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución.

### **EXAMEN DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN**

Los argumentos formulados por la impetrante de amparo resultan sustancialmente **fundados** y suficientes para conceder la tutela federal.

Previamente a manifestar las razones del porqué de ello, debe señalarse que se realiza el estudio del citado concepto de violación en atención a que resulta el que mayor beneficio le reporta a la quejosa. Es aplicable por identidad de razón la jurisprudencia P./J. 3/2005<sup>183</sup>.

Ello es así, ya que si bien la quejosa formuló conceptos de violación (vigésimo primero) tendentes a evidenciar la violación al principio de proporcionalidad tributaria respecto de la cuota de cada uno de los impuestos contenidos en los preceptos reclamados (en especial de los artículos 17, 23 y 31 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas), dado que alega que se paga la misma cuota por unidad de medida entera que por fracción o excedente de la base imponible, de resultar fundado tal argumento, la eventual o potencial declaratoria de inconstitucionalidad no tendría como efecto que la peticionaria de amparo dejara de pagar los impuestos de que se trata, sino únicamente que pagara la cuota respectiva por unidad de medida entera y no por fracción o excedente. Apoyan esta conclusión las jurisprudencias 2a./J. 17/2006<sup>184</sup> y 2a./J. 23/2006<sup>185</sup> y la tesis aislada 2a. CLV/2009<sup>186</sup>.

En cambio, el mayor beneficio que obtiene la quejosa con el examen de su argumento de falta de equidad o igualdad tributaria del artículo 5 del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, como se verá más adelante, consistirá en que se le aplique el estímulo de 100% sobre el monto de los

---

<sup>183</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXI, febrero de 2005, página 5, de rubro: “**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN EN AMPARO DIRECTO. EL ESTUDIO DE LOS QUE DETERMINEN SU CONCESIÓN DEBE ATENDER AL PRINCIPIO DE MAYOR BENEFICIO, PUDIÉNDOSE OMITIR EL DE AQUELLOS QUE AUNQUE RESULTEN FUNDADOS, NO MEJOREN LO YA ALCANZADO POR EL QUEJOSO, INCLUSIVE LOS QUE SE REFIEREN A CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES**”.

<sup>184</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, marzo de 2006, página 320, de rubro: “**PREDIAL. EFECTO DE LA CONCESIÓN DEL AMPARO OTORGADO CONTRA EL ARTÍCULO 21 BIS-8 DE LA LEY DE HACIENDA PARA LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN**”.

<sup>185</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, marzo de 2006, página 321, de rubro: “**PREDIAL. LA CUOTA FIJA ESTABLECIDA EN EL RANGO A DE LA TARIFA CONTENIDA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 152 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004 Y 2005)**”.

<sup>186</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, enero de 2010, página 327, de rubro: “**PREDIAL. EFECTOS DE LA CONCESIÓN DEL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO 154, PÁRRAFOS DEL SEXTO AL ÚLTIMO, DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL, POR VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008)**”.

impuestos causados correspondientes al ejercicio fiscal de 2017, con lo que las obligaciones fiscales derivadas de dichos tributos darán como cantidad a pagar \$0.

Pues bien, explicitado lo anterior, ahora se procede a manifestar las razones del porqué asiste razón a la quejosa.

El artículo tildado de inconstitucional es del tenor siguiente:

### **D. IMPUESTOS ECOLÓGICOS**

**Artículo 5.** A los contribuyentes sujetos de los impuestos establecidos en el Título Segundo, Capítulo Primero de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, se les otorgará un estímulo fiscal del 70% (setenta por ciento) sobre el monto de los impuestos causados correspondiente al ejercicio fiscal 2017.

Adicionalmente a lo establecido en el párrafo anterior, los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos siguientes, tendrán los estímulos que en seguida se señalan:

**I.** 100 % (cien por ciento) para las personas físicas que se encuentre tributando en los supuestos establecidos en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta;

**II.** 100 % (cien por ciento) para las personas morales o unidades económicas que en el ejercicio 2016, no hayan rebasado los cuatro millones de pesos por concepto de ingresos fiscales;

**III.** 100 % (cien por ciento) para las personas morales o unidades económicas, que se constituyan en el ejercicio 2017, siempre y cuando estimen ubicarse en supuesto de la fracción anterior;

**IV.** 100 % (cien por ciento) a los municipios del Estado de Zacatecas.

En la especie, la quejosa propone como término de comparación el ser contribuyente de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera; a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y al depósito o almacenamiento de residuos, previstos en los numerales reclamados; con los contribuyentes (personas morales o unidades económicas) de los citados impuestos pero que conforme al artículo 5, fracciones II y III, del Decreto de mérito, no rebasen los \$4,000,000.00, por concepto de ingresos federales, o se constituyan en 2017 y tampoco rebasen el citado monto de ingresos.

Así, el término de comparación propuesto por la peticionaria de amparo resulta idóneo, en la medida en que permite advertir que es similar la situación de dos sujetos contribuyentes de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera; a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y al depósito o almacenamiento de residuos, contenidos en los numerales reclamados, de modo que a partir de tal situación es factible llevar a cabo un juicio de igualdad en el que se analice si el trato desigual entre los

contribuyentes de los mencionados impuestos a los que se les concede el referido estímulo fiscal, encuentra justificación o no a la luz de la Constitución para lo cual es necesario realizar un test de proporcionalidad.

Bajo las directrices antes mencionadas, cabe señalar que para determinar cuál fue la finalidad que se buscó por el Ejecutivo del Estado de Zacatecas al emitir los estímulos fiscales y facilidades administrativas, contenidos en el Decreto reclamado, en específico en su artículo 5, es útil acudir a la exposición de motivos que le dio origen, en la que se manifestó lo siguiente:

[...]

- Impuestos Ecológicos

Como se ha hecho mención en renglones precedentes, la H. Sexagésima Legislatura del Estado aprobó el paquete de iniciativas que constituyen la reforma hacendaria del Estado, por lo que derivado de ello, a partir del ejercicio fiscal 2017, los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos de los hechos imponible de ley, tendrán que cumplir con los Impuestos Ecológicos establecidos en el Título Segundo, Capítulo Primero de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas.

Al ser estos nuevos instrumentos jurídicos de recaudación de los que no existe antecedente en el país, -con excepción del Impuesto por Remediación Ambiental en la Extracción de Materiales- resulta oportuno incentivar su cumplimiento en el proceso de adaptación de los mismos, otorgando para ello un estímulo del 70 % (setenta por ciento) sobre el monto de los impuestos causados correspondiente al ejercicio fiscal 2017.

Adicionalmente, para apoyar a los contribuyentes con menor capacidad contributiva, se les otorgarán estímulos fiscales en razón del 100% de su cuota contributiva en materia de estos impuestos, de acuerdo con los supuestos (sic) y requisitos que este mismo Decreto establece para cada caso en particular<sup>187</sup>.

[...]

De lo antes transcrito se advierte que los motivos principales para emitir el Decreto de mérito en la porción normativa señalada fueron: **a) al ser nuevos los denominados “impuestos ecológicos”, se consideró oportuno incentivar su cumplimiento por parte de los contribuyentes en su proceso de adaptación a los mismos, por lo que se concedió un estímulo fiscal del 70% sobre el monto de los ingresos causados correspondientes al ejercicio fiscal 2017; b) apoyar a los contribuyentes con menor capacidad contributiva, se concedió un estímulo del 100% de su cuota, de acuerdo con los supuestos y requisitos previstos en el Decreto para cada caso particular.**

Ahora, de la exposición de motivos del Ejecutivo Local para emitir el Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, en particular el artículo 5, **no**

<sup>187</sup> Gobierno del Estado Libre y Soberano de Zacatecas, *Periódico Oficial*, núm. 105, tomo CXXVI, 31 de diciembre de 2016, p. 7.

**se advierte que persiga algún fin constitucionalmente válido y objetivo** para establecer un estímulo fiscal a determinado grupo de contribuyentes, en concreto, para las personas morales o unidades económicas de los impuestos a la emisión de gases a la atmósfera; a la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua, y al depósito o almacenamiento de residuos, previstos en los numerales reclamados, pero que **no rebasen los \$4,000,000.00, por concepto de ingresos federales, o se constituyan en 2017 y tampoco rebasen el citado monto de ingresos.**

Lo expuesto es así, porque como lo pone de manifiesto la quejosa, e incluso este Tribunal lo reconoció en esta ejecutoria, si la finalidad extrafiscal de los numerales impugnados que contienen los denominados “impuestos ecológicos” es la protección del derecho a la salud y a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas, ***incentivar a los contribuyentes de los citados impuestos y atender a su menor capacidad contributiva***, no justifica de modo alguno que no se cumpla el fin extrafiscal buscado con tales gravámenes, so pena de transmutarlo, pues entonces, como también lo arguye la quejosa, se trata de impuestos con fines fiscales.

Corroborar lo expuesto, que los parámetros normativos contenidos en el artículo 5, fracciones I, II y III del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, para conceder los beneficios ahí indicados a determinado grupo de contribuyentes respecto a los “impuestos ecológicos”, consisten fundamentalmente en elementos del impuesto sobre la Renta, tales como: **a)** tributación conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II, de la Ley del indicado tributo; **b)** que no hayan rebasado los \$4,000,000.00, por concepto de ingresos fiscales; **c)** que se hayan constituido en el ejercicio fiscal de 2017, siempre y cuando no hayan tenido el monto de los ingresos señalados en el inciso anterior.

Parámetros normativos los indicados que nada o muy poco tienen que ver con el derecho a la salud y a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de las personas, como para justificar constitucionalmente que a los contribuyentes que no se ubiquen en esos supuestos legales señalados no se les otorguen los estímulos mencionados, ya que lo único que revela es el actuar caprichoso y artificial del Ejecutivo de Zacatecas para establecer un trato desigual e inequitativo.

Este Supremo Tribunal no pasa inadvertido que, en realidad, el origen del Decreto reclamado se encuentra en la iniciativa con proyecto de punto de acuerdo por el que se exhorta al Gobernador del Estado de Zacatecas, para

que al emitir el decreto de subsidios y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal 2017, considerara la inclusión de bonificaciones a favor de los sujetos de los impuestos ecológicos, publicado en la orden del día de la Gaceta Parlamentaria número 0041, de 15 de diciembre de 2016.

De ahí que no haya sido solo el Gobernador del Estado de Zacatecas quien manifestara los motivos para la expedición del Decreto reclamado, sino el mismo Poder Legislativo de la citada Entidad Federativa, quien lo exhortó a hacerlo, al existir identidad en los motivos que manifestó para tal fin<sup>188</sup>.

<sup>188</sup> **“EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

De conformidad con el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es obligación de todos los ciudadanos contribuir para los gastos públicos tanto de la Federación, como del Estado y los Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, siendo dicho dispositivo el eje rector del sistema tributario mexicano, pues de él se desprenden los principios a los que deben sujetarse las contribuciones establecidas por el Poder Legislativo, en ejercicio de su potestad constitucional.

Con apego a la disposición constitucional antes referida, el Gobernador del Estado, al proponer a esta Honorable Representación Popular, el paquete económico para el ejercicio fiscal del año 2017, incluyó entre otras, la nueva Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en la que se contempla la inclusión de novedosas figuras impositivas, concretamente los impuestos ecológicos, siendo éstos el Impuesto por remediación ambiental en la extracción de materiales; De la emisión de gases a la atmosfera; De la emisión de contaminantes al suelo, subsuelo y agua; y el impuesto al depósito o almacenamiento de residuos.

Cada una de estas contribuciones se refieren a un hecho imponible en el que el sujeto pasivo de la obligación tributaria, coincide con personas físicas, cuya actividad ordinaria encuadrará en la hipótesis jurídica que daría origen al pago del tributo, no obstante, su capacidad contributiva se ve limitada dado a que el oficio que desarrollan constituye su modo de vida, es decir, su única fuente de ingresos para subsistir y mantener a su familia, por lo que aún y cuando se ubiquen en el hecho generador del tributo, su condición económica les dificultaría cumplir oportunamente con el pago.

La presente excitativa de ninguna manera pretende afectar el objeto general de los impuestos ecológicos, consistente en la recaudación de recursos que le permitan al Estado garantizar la protección a la salud y a un medio ambiente sano en beneficio de la población, derechos fundamentales consagrados en el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues estamos conscientes de que las medidas adoptadas, contribuyen en buna manera a evitar que se continúe afectando el medio ambiente.

La intención es modular el principio de proporcionalidad, consistente en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, por lo que aún y cuando los impuestos ecológicos aprobados por esta Legislatura cumplen con tal exigencia constitucional, lo cierto es que será necesario en la praxis, contar con estrategias alternas que hagan efectiva la generalidad y proporcionalidad de las contribuciones, de tal manera que se cumpla con la obligación impositiva, pero sin lacerar la capacidad económica de los destinatarios del tributo.

En ese contexto, se formula la petición respetuosa al Gobernador de Estado para que en el Decreto Gubernativo que se emite al inicio de cada ejercicio fiscal, se valore la viabilidad de otorgar subsidios a los contribuyentes de los impuestos ecológicos, atendiendo para ello a su capacidad contributiva, considerando desde luego la actividad que lleven a cabo y por la cual se ubican en el hecho generador, pero sin afectar el objeto intrínseco que motiva el establecimiento de dichas contribuciones, ello en virtud a que la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas, en aras de respetar el principio de generalidad que rige a las normas jurídicas no podría considerar ningún tipo de exención, sin embargo a través del decreto gubernativo si sería factible otorgar una bonificación a los contribuyentes que dada su especial condición lo requieran. Por lo anteriormente expuesto, someto a la consideración de esta H. LXII Legislatura del Estado de Zacatecas, la siguiente Iniciativa con Proyecto de:

**PUNTO DE ACUERDO:**

**PRIMERO.** Esta LXII Legislatura, exhorta respetuosamente al Gobernador del Estado de Zacatecas, para que en el Decreto Gubernativo de Subsidios y Facilidades Administrativas que se emita para el al ejercicio fiscal 2017, se considere la inclusión de bonificaciones a favor de los sujetos de los impuestos ecológicos, atendiendo para ello a su capacidad contributiva.

**SEGUNDO.** Por los razonamientos expuestos, se justifica que el presente Punto de Acuerdo sea considerado como de urgente y obvia resolución, de conformidad con el Artículo 104, fracción I y II, del Reglamento General del Poder Legislativo”.

## EFFECTOS DEL FALLO PROTECTOR

En tales condiciones, con fundamento en los artículos 77, fracción I, y 78 de la Ley de Amparo, el efecto de la tutela federal concedida consiste en que se le otorgue a la quejosa el estímulo fiscal contenido en el artículo 5, fracciones I, II y III, Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, publicado en el Periódico Oficial del Estado de Zacatecas el 31 de diciembre de 2016.

La razón de la concesión de la tutela federal en los términos invocados reside en que en los juicios de amparo en que se combata una norma fiscal que otorga un beneficio a determinados contribuyentes, excluyendo a otros jurídicamente iguales, y se estime fundado el concepto de violación relativo a la desigualdad de la ley reclamada, los efectos de la protección constitucional se traducen en otorgar al quejoso el mismo trato del que gozan los contribuyentes destinatarios de la norma, esto es, hacerle extensivo el beneficio contenido en la ley declarada inconstitucional, porque así se le restituiría en el pleno goce del derecho fundamental transgredido, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación. Estas consideraciones encuentran sustento en la jurisprudencia 2a./J. 93/2009<sup>189</sup>.

Asimismo, en caso de que con motivo de las normas declaradas inconstitucionales se haya realizado algún pago por la quejosa, siempre y cuando se acredite debidamente a través de los medios de convicción correspondientes y en vía incidental, se devuelvan las cantidades enteradas en los términos de la legislación aplicable. Al respecto es aplicable por analogía la jurisprudencia 2a./J. 188/2004<sup>190</sup>.

Por las razones antes expresadas, resulta innecesario pronunciarse sobre los restantes conceptos de violación formulados por la quejosa y las manifestaciones para negar el amparo hechas valer por la recurrente adherente, en la medida en que, dada la conclusión alcanzada, a nada práctico conduciría su análisis ni se variaría el sentido de este fallo<sup>191</sup>.

---

<sup>189</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, agosto de 2009, página 175, de rubro: “**NORMA FISCAL QUE OTORGA UN BENEFICIO SÓLO A DETERMINADOS CONTRIBUYENTES, SIN INCLUIR A OTROS QUE JURÍDICAMENTE SON IGUALES. EL EFECTO DE LA SENTENCIA DE AMPARO QUE DECLARA SU INEQUIDAD, ES QUE SE INCLUYA AL QUEJOSO EN EL BENEFICIO**”.

<sup>190</sup> Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXI, enero de 2005, página 470, de rubro: “**AMPARO CONTRA LEYES FISCALES. OBLIGA A LAS AUTORIDADES RESPONSABLES APLICADORAS A DEVOLVER LAS CANTIDADES ENTERADAS**”.

<sup>191</sup> Al respecto es aplicable la tesis aislada de la Tercera Sala, Séptima Época, Semanario Judicial de la Federación, volumen 175-180, cuarta parte, página 72, de rubro: “**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, ESTUDIO INNECESARIO DE LOS**”.



**DÉCIMO. Decisión.** En tal virtud, al haberse declarado fundados los agravios formulados por las recurrentes principales; infundados los agravios de la recurrente adherente e infundados y fundado uno de los conceptos de violación hechos valer por la quejosa, lo procedente es revocar la sentencia recurrida, sobreseer en el juicio por lo que se refiere a los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas vigente en 2017; negar el amparo solicitado respecto a los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33 y 34, del mismo ordenamiento legal y concederlo por lo que se refiere al artículo 5 del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017.

En consecuencia, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

### RESUELVE

**PRIMERO.** En la materia de la revisión, se **revoca** la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** Se **sobresee** en el juicio por los artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13 de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas vigente en 2017, en los términos del considerando octavo de esta ejecutoria.

**TERCERO.** La Justicia de la Unión **no ampara ni protege** a **\*\*\*\*\***, contra los artículos 1, 2, 5, 6, 7, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33 y 34, de la Ley de Hacienda del Estado de Zacatecas vigente en 2017.

**CUARTO.** La Justicia de la Unión **ampara y protege** a **\*\*\*\*\***, contra el artículo 5 del Decreto Gubernativo mediante el cual se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas para el ejercicio fiscal de 2017, para los efectos precisados en la parte final de esta ejecutoria.

**QUINTO.** Es **infundada** la revisión adhesiva.

**Notifíquese;** con testimonio de esta ejecutoria, comuníquese la anterior determinación al Tribunal Colegiado en cita, devuélvanse los autos al 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 Ministros Alberto Pérez Dayán (ponente), Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González

Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Presidente Javier Laynez Potisek, en cuanto a los resolutivos primero, segundo, cuarto y quinto. Por mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Presidente Javier Laynez Potisek, en cuanto al tercer punto resolutivo. El Ministro Luis María Aguilar Morales, emitió su voto en contra del tercer punto resolutivo.

Firman los Ministros Presidente y Ponente, con la Secretaria de Acuerdos de la Segunda Sala, que autoriza y da fe.

**PRESIDENTE**

**MINISTRO JAVIER LAYNEZ POTISEK**

**PONENTE**

**MINISTRO ALBERTO PÉREZ DAYÁN**

**SECRETARIA DE ACUERDOS**

**JAZMÍN BONILLA GARCÍA**

En términos de lo dispuesto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su sesión del veinticuatro de abril de dos mil siete, y conforme a lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, así como el segundo párrafo del 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, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.