

AMPARO EN REVISIÓN 1898/2009.
QUEJOSO: ***.**

PONENTE: MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ.
SECRETARIA: PAOLA YABER CORONADO.

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación correspondiente al día **cuatro de noviembre de dos mil nueve.**

VISTOS; y,
RESULTANDO:

PRIMERO.- Por escrito presentado el día veinticuatro de abril de dos mil nueve, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, *********, por su propio derecho demandó el amparo y protección de la Justicia Federal en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se precisan:

AUTORIDADES RESPONSABLES:

- I. Congreso de la Unión.
- II. Presidente de la República.
- III. Secretario de Gobernación.
- IV. Director General del Diario Oficial de la Federación.
- V. Secretario de Hacienda y Crédito Público.
- VI. Jefe de Servicio de Administración Tributaria.

ACTOS RECLAMADOS:

La aprobación, expedición, promulgación, refrendo, publicación del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, por lo que se refiere a los artículos 109, fracción X y 170 de la citada ley.

La parte quejosa expuso en su demanda de garantías, los antecedentes de los actos reclamados y los conceptos de violación que estimó pertinentes, señalando que se violan en su perjuicio los artículos 14, 16 y 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

SEGUNDO.- Mediante auto de fecha veintiocho de abril dos mil nueve, el Juez Décimo Segundo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, a quien tocó conocer por razón de turno de la demanda referida, la admitió y registró con el número 647/2009.

Seguidos los trámites de ley, el Juez del conocimiento celebró audiencia constitucional el cinco de junio de dos mil nueve, en la que dictó la sentencia correspondiente, terminada de engrosar con fecha doce de junio de dos mil nueve, en la cual resolvió sobreseer en el juicio por lo que hace a los actos reclamados del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, así como por el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta y

negar el amparo solicitado al analizar la constitucionalidad del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

TERCERO.- Inconforme con la sentencia previamente identificada, la parte quejosa interpuso recurso de revisión mediante escrito presentado el veintinueve de junio de dos mil nueve, ante el juzgado del conocimiento.

CUARTO.- Mediante proveído de fecha treinta de junio de dos mil nueve, el Juez Décimo Segundo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, remitió los autos a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para el conocimiento del referido recurso.

QUINTO.- Por auto de fecha diez de julio de dos mil nueve, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación asumió su competencia para conocer del recurso de revisión, quedando registrado bajo el número de amparo en revisión 1898/2009, y ordenó turnar los autos al Ministro Sergio A. Valls Hernández, a efecto de que formulara el proyecto de resolución correspondiente.

Se ordenó dar vista al Agente del Ministerio Público de la Federación, adscrito a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien se abstuvo de formular pedimento en el presente asunto.

SEXTO.- Previa determinación de los señores Ministros de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para que se solicitara a la Subsecretaría General de Acuerdos la

remisión a dicha Sala de los asuntos en los que se reclaman los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por acuerdo de fecha seis de octubre de dos mil nueve, el presente asunto quedó radicado en esta Primera Sala.

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

PRIMERO.- Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo; 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; 47, en relación con los artículos 14 a 17, todos ellos del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación publicado en el Diario Oficial de la Federación el día primero de abril de dos mil ocho; conforme a lo previsto en el Punto Cuarto, en relación con el Tercero, fracción II, del Acuerdo General Plenario 5/2001, emitido el veintiuno de junio del año dos mil uno y publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve del mismo mes y año, en virtud de que se interpuso en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito en la audiencia constitucional de un juicio de amparo, en el que se cuestionó la constitucionalidad de un ordenamiento federal, como lo es la Ley del Impuesto sobre la Renta, y si bien subsiste en el recurso el problema de inconstitucionalidad, no es necesaria la intervención del Tribunal Pleno, en virtud de que existen precedentes que pueden auxiliar la resolución del asunto.

SEGUNDO.- El recurso de revisión presentado por el quejoso, fue interpuesto en tiempo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 86 de la Ley de Amparo, al desprenderse de las constancias procesales, que la sentencia recurrida dictada por el Juez Décimo Segundo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, fue notificada el dieciocho de junio de dos mil nueve, por lo que el término de diez días señalados en el artículo citado, transcurrió del veintidós de junio de dos mil nueve (día hábil siguiente de que surtió efectos la notificación) al tres de julio del mismo año, excluyéndose los días veinte, veintiuno, veintisiete y veintiocho de junio, por ser sábados y domingos, días inhábiles en términos de lo dispuesto por los artículos 23 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

SITE

En esas condiciones, si el recurso de revisión fue presentado el veintinueve de junio de dos mil nueve ante el Juzgado Décimo Segundo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, es inconcuso que se hizo valer en tiempo.

TERCERO.- Las consideraciones necesarias para la resolución del presente asunto son las siguientes:

I. En sus conceptos de violación, el entonces quejoso, sostuvo, en síntesis, lo siguiente:

1.- Que el artículo 170, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es violatorio de la garantía de legalidad tributaria y del principio de reserva de ley, al establecer un objeto genérico o una

“**cláusula abierta**”, porque no especifica qué debe entenderse por “ingreso esporádico”.

Aduce el quejoso que esa situación propicia que sea la autoridad hacendaría quien determine cuál es el ingreso esporádico, lo cual deviene violatorio de la garantía de **legalidad tributaria**, en tanto que dicha autoridad le retuvo el veinte por ciento de los recursos de la cuenta individual de ahorro para el retiro, al considerar que el retiro de dichos recursos constituyó un ingreso esporádico.

2.- Que los artículos 109, fracción X, y 170, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan la garantía de **proporcionalidad** tributaria porque obligan al pago de dicho impuesto en dos ocasiones.

Argumenta que, atento a la mecánica de retención y entero de las cuotas obrero patronales, las cantidades recaudadas por ese concepto ya causaron y pagaron el impuesto sobre la renta y, en esa condición entraron a cada cuenta individual, por lo que resulta inconstitucional que dichos preceptos legales establezcan la obligación de pagar impuesto, al momento de disponer de los recursos de la cuenta individual, por lo que de esa manera no se toma en consideración la **capacidad contributiva** del quejoso. Aduce que el dinero que ingresa a la cuenta individual, en ningún momento representa capacidad económica y, por ello esas cantidades no pueden ser consideradas como ingresos, ya que se trata de recursos que tienen naturaleza de aportación de seguridad social.

3.- Que el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola la garantía de **equidad tributaria**, porque otorga un trato diferenciado a situaciones idénticas, sin ninguna justificación objetiva.

Señala que lo anterior es así, ya que si los ingresos que se retiran pertenecen a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez causan impuesto sobre la renta, en cambio si pertenecen a la subcuenta de vivienda están exentos, lo que implica un trato desigual, ya que ambas cuentas tienen un mismo origen en cuanto a su naturaleza jurídica, pues forman parte de las aportaciones de seguridad social.

De tal forma señala que los recursos de la cuenta individual administrada por la afore, que pueden ser retirados en los siguientes casos: 1) gastos de matrimonio, 2) renta vitalicia, 3) seguro de sobrevivencia, 4) retiros programados, y 5) entrega en una sola exhibición; no obstante, en los tres primeros casos señalados, el artículo 109, fracción XXIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que se estará exento del pago de dicho impuesto, lo cual se traduce en un trato inequitativo frente a quienes, como el quejoso, retiran los recursos en una sola exhibición, aun cuando se trata de los mismos recursos.

II. En síntesis las consideraciones mediante las cuales el A quo resolvió sobreseer en el juicio por un lado, y negar el amparo solicitado por el otro, fueron las siguientes:

1.- Sobreseyó en el juicio por lo que hace a los actos reclamados del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, al considerar que se actualizó lo establecido en el artículo 74, fracción VI de la Ley de Amparo.

2.- Consideró procedente sobreseer en el juicio respecto del artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con fundamento en el artículo 73, fracción XVIII, en relación con el 80, ambos de la Ley de Amparo, pues a su juicio la inconstitucionalidad que, en su caso, se decretara respecto dicho precepto, traería como consecuencia la extinción del beneficio que prevé.

Que lo anterior es así ya que dicho precepto exenta del pago del impuesto a los ingresos obtenidos de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

Que de tal manera, en caso de declararse inconstitucional el precepto reclamado, subsistiría el artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se establece que se encuentran gravadas las percepciones obtenidas por la terminación de una relación laboral y, por ende, quedarían gravados dichos ingresos, al desaparecer la exención relativa.

3.- Consideró infundado el agravio mediante el cual el quejoso sostuvo que el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio de legalidad, al prever la obligación de realizar un pago provisional equivalente a un 20% de los ingresos

percibidos en forma esporádica, sin deducción alguna, por concepto de pago del tributo, sin establecer clara y expresamente da qué tipo de ingresos se refiere.

Que de acuerdo con lo previsto por los artículos 166 y 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se advertía que el legislador realizó un listado de los ingresos que perciben las personas físicas que tributan conforme a lo dispuesto en el capítulo IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a los que les es aplicable para determinar el tributo el precepto reclamado.

Que así las cosas, no es violatorio el artículo reclamado, ya que la frase “ingresos esporádicos” no es un concepto abierto, sino que se refiere a los demás ingresos que expresamente establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta siempre que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente.

Sustentó su dicho en las tesis de rubros: “*RENTA. EL ARTÍCULO 15 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL CONTENER LA EXPRESIÓN “O DE CUALQUIER OTRO TIPO”, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1998)*” y “*RENTA. EL ARTÍCULO 17 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL INCLUIR LA EXPRESIÓN “O DE CUALQUIER OTRO TIPO” NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA*”.

De tal manera se determinó negar el amparo solicitado por el quejoso.

III. En sus agravios, el recurrente expuso lo siguiente:

1.- En su primer agravio el recurrente alega que respecto del considerando TERCERO de la sentencia de amparo, se violan en su perjuicio los artículos 14, 16 y 17 de la constitución al considerar indebida y arbitraria la apreciación del juzgador, al estimar como no ciertos los actos atribuidos a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y al Servicio de Administración Tributaria, por el simple hecho de que dichas autoridades lo negaron.

Señala que aún cuando en el informe de fecha veinte de marzo de dos mil nueve, rendido por la Administradora de Fondos para el Retiro AFORE XXI, sociedad anónima de capital variable, no se señala expresamente el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sí se advierte su aplicación del informe justificado rendido por el Servicio de Administración Tributaria.

Que es indebida la apreciación del juzgador que el informe de fecha veinte de marzo de dos mil nueve, como la propia constancia de retención del impuesto sobre la renta del periodo agosto de dos mil ocho, son insuficientes para tener por probada la existencia del acto de aplicación de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por parte de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, en tanto que justamente la adminiculación de ambas pruebas documentales, a las que el juzgador les concedió valor probatorio pleno, se desprende que la

retención del impuesto sobre la renta tiene como sustento lo dispuesto en los citados numerales.

Que la retención del tributo se hizo precisamente en aplicación de lo establecido por el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que así las cosas, que la negativa de dichas autoridades fiscales quedó plenamente desvirtuada con la documental pública consistente en el informe de fecha veinte de marzo de dos mil nueve , así como del informe justificado rendido por el Servicio de Administración Tributaria, pues en dicho informe expresamente se hace referencia a la retención del impuesto sobre la renta en términos de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que fue recaudado por dichas autoridades.

Considera que la determinación del juzgador es ilegal pues tuvo como no ciertos los actos atribuidos al Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria, por lo que sobreseyó en el juicio al considerar que se actualizaba el supuesto previsto en el artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo.

2.- Señala que la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria efectivamente recaudaron el impuesto sobre la renta, de donde se advierte claramente la aplicación del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que la retención y entero del impuesto sobre la renta con motivo de las cantidades integrantes de las cuentas de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, tienen como origen la aplicación de los artículo 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que sí se aplicó el artículo 170 de dicho ordenamiento.

Que es indebido que el juzgado le reste valor a la constancia de retención, bajo el argumento de que en ninguna de sus partes se desprende que dicha retención se haya hecho en acatamiento a alguna orden del Servicio de Administración Tributaria, pues a su juicio simplemente AFORE XXI realizó una retención del tributo impugnado.

Que lo anterior es así, ya que la retención realizada fue en estricto acatamiento a lo dispuesto por los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuestión que se corrobora con el informe señalado con anterioridad.

3.- Señala que es indebido el sobreseimiento decretado en relación con el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que lo anterior es así ya que del artículo reclamado se advierte que el legislador estableció una exención y a su vez una carga tributaria, que consiste en pagar impuesto sobre la renta a quienes excedan de noventa días de salario mínimo general vigente, por cada año de servicio o de contribución de las primas de antigüedad, retiro o indemnizaciones; subcuenta de retiro,

subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez y la cuenta individual del sistema del ahorro para el retiro.

Que de tal manera, de declararse la inconstitucionalidad del precepto reclamado, el recurrente se liberará de la carga tributaria de pagar el impuesto sobre la renta en términos del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por el excedente de noventa días de salario mínimo general vigente por cada año de servicio o de contribución de las primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones, y las subcuentas referidas.

Sostiene que si bien dicha declaratoria traerá como consecuencia que no se goce de los beneficios de la exención establecida, lo cierto es que se estará liberando de la carga tributaria que se impugna.

Afirma que el dinero que se le entregó no puede ser considerado como una prestación derivada de una terminación laboral, ya que no se trata de un finiquito o de alguna indemnización en términos de la Ley Federal del Trabajo, sino del dinero depositado en la cuenta individual en términos de la Ley del Seguro Social.

Que derivado de lo anterior, dichos recursos se encuentran gravados inconstitucionalmente por el impuesto sobre la renta en términos del artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no así por el 110 de dicho ordenamiento legal, pues no pueden ser considerados como provenientes de la terminación de

una relación laboral, sino del retiro de la cuenta individual abierta a su nombre.

Que así las cosas, la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta conllevaría a que se liberara por completo de esa carga tributaria, por lo que no le depararía perjuicio alguno, pues la carga establecida por el diverso 110, es para ingresos distintos a los obtenidos en el caso.

4.- En su segundo agravio señala que lo resuelto por el juzgado lo deja en estado de indefensión en tanto que contradictoriamente se relaciona al artículo 167 con el 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sin que en dicho numeral se establezca carga tributaria al recurrente.

Señala que él no combatió lo establecido en el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta pues dicho precepto no le causa perjuicio, además de que en ningún momento fue invocado o aplicado tanto por AFORE XXI en su calidad de auxiliar del Servicio de Administración Tributaria ni por éste mismo al emitir la regla 3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil ocho.

Que así las cosas resulta indebido que el juzgado trate de relacionar el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta con el diverso 170.

Por otra parte, sostiene el recurrente que el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta es inconstitucional al violar el principio de reserva de ley, pues no establece de forma clara y precisa a qué tipo de ingresos se refiere.

Arguye que dicho precepto establece un objeto genérico o una “cláusula abierta”, porque no especifica qué debe entenderse por “ingreso esporádico”.

Aduce el quejoso que esa situación propicia que sea la autoridad hacendaría quien determine cuál es el ingreso esporádico, lo cual deviene violatorio de la garantía de legalidad tributaria, en tanto que dicha autoridad le retuvo el veinte por ciento de los recursos de la cuenta individual de ahorro para el retiro, al considerar que el retiro de dichos recursos constituyó un ingreso esporádico.

CUARTO.- Previo al estudio de fondo del asunto, es necesario analizar las causales de improcedencia en relación con el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que al no actualizarse la causa prevista en el numeral 73, fracción XVIII, en relación con el 80 de la Ley de Amparo, y al haber omitido el a quo el estudio de las demás causales que hicieron valer las autoridades responsables procede su estudio de conformidad a la técnica jurídica que se consigna en el artículo 73, fracción XVIII.

I. El Presidente la República aduce que se colman las hipótesis de improcedencia previstas en el artículo 73, fracciones

V y VI, de la Ley de Amparo, en virtud de que el demandante carece de interés jurídico para promover el juicio de garantías, argumentando que a través de las probanzas que ofreció no demuestra la aplicación del artículo que reclama, ello es así, ya que de las constancias que obran en autos, de ninguna de ellas se advierte que le hayan aplicado los preceptos que tilda de inconstitucionales.

Asimismo, la Cámara de Diputados señala que se actualiza la causa de improcedencia prevista en la fracción V del artículo 73 de la Ley de Amparo, toda vez que los preceptos reclamados no le causan ninguna afectación a su esfera jurídica.

Por último, la Cámara de Senadores aduce que en el caso se actualizan las causas de improcedencia previstas en las fracciones V y VI del artículo 73 de la Ley de Amparo, sin expresar mayor argumento al respecto.

Para verificar la propuesta, se tiene presente que en el artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo, en relación con la VI de ese mismo artículo, se establece que para atacar, como en el caso concreto, normas generales con motivo de un acto de aplicación deberá integrarse el perjuicio personal y directo.

Así, en las referidas fracciones se prevé la improcedencia del juicio de amparo contra leyes u ordenamientos generales que por su sola vigencia no causen perjuicio al quejoso, sino que necesitan de un acto posterior de aplicación para originarse.

Tal dispositivo está estrechamente relacionado con el artículo 114, fracción I, de la propia ley invocada, en el cual se prevé lo siguiente:

“Artículo 114. El amparo se pedirá ante el juez de distrito:

I. Contra leyes federales o locales, tratados internacionales, reglamentos expedidos por el Presidente de la República de acuerdo con la fracción I del artículo 89 constitucional, reglamentos de leyes locales expedidos por los gobernadores de los Estados, u otros reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de aplicación, causen perjuicios al quejoso.”

Del artículo transcrito se advierte que todos los gobernados cuentan con dos momentos fundamentales para impugnar las leyes, reglamentos, decretos o acuerdos de observancia general, con motivo de su sola vigencia o contra el primer acto de aplicación.

En la primera posibilidad, quien alega que la sola entrada en vigor de la ley afecta su esfera jurídica, tiene la obligación de demostrar fehacientemente que se encuentra en el supuesto previsto por la hipótesis contenida en la norma reclamada, pues sólo de esa manera creará plena convicción de que efectivamente, la mera vigencia de la ley le causa perjuicio.

En el segundo caso, el promovente del juicio tiene la carga de acreditar, también de manera fehaciente, el acto concreto de aplicación de la ley impugnada porque, como se dijo, tal

aplicación constituye el presupuesto indispensable que le otorga la facultad de combatir la ley relativa.

El Pleno de este Alto Tribunal ha sentado criterio al definir el carácter de la norma de acuerdo con la individualización condicionada o incondicionada de la misma, según se expresa en la jurisprudencia:

No. Registro: 198,200
Jurisprudencia
Materia(s): Constitucional, Común
Novena Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
VI, Julio de 1997
Tesis: P./J. 55/97
Página: 5

**LEYES AUTOAPLICATIVAS Y
HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL
CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN
INCONDICIONADA.**

Para distinguir las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas conviene acudir al concepto de individualización incondicionada de las mismas, consustancial a las normas que admiten la procedencia del juicio de amparo desde el momento que entran en vigor, ya que se trata de disposiciones que, acorde con el imperativo en ellas contenido, vinculan al gobernado a su cumplimiento desde el inicio de su vigencia, en virtud de que crean, transforman o extinguen situaciones

concretas de derecho. El concepto de individualización constituye un elemento de referencia objetivo para determinar la procedencia del juicio constitucional, porque permite conocer, en cada caso concreto, si los efectos de la disposición legal impugnada ocurren en forma condicionada o incondicionada; así, la condición consiste en la realización del acto necesario para que la ley adquiera individualización, que bien puede revestir el carácter de administrativo o jurisdiccional, e incluso comprende al acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular y al hecho jurídico, ajeno a la voluntad humana, que lo sitúan dentro de la hipótesis legal. De esta manera, cuando las obligaciones derivadas de la ley nacen con ella misma, independientemente de que no se actualice condición alguna, se estará en presencia de una ley autoaplicativa o de individualización incondicionada; en cambio, cuando las obligaciones de hacer o de no hacer que impone la ley, no surgen en forma automática con su sola entrada en vigor, sino que se requiere para actualizar el perjuicio de un acto diverso que condicione su aplicación, se tratará de una disposición heteroaplicativa o de individualización condicionada, pues la aplicación jurídica o material de la norma, en un caso concreto, se halla sometida a la realización de ese evento.

*Amparo en revisión 2104/91. *****. 20 de febrero de 1996. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Juventino*

V. Castro y Castro y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Rosalba Becerril Velázquez.

*Amparo en revisión 1811/91. *****. 4 de junio de 1996. Once votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Alejandro Sánchez López.*

*Amparo en revisión 1628/88. *****. 4 de junio de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.*

*Amparo en revisión 1525/96. *****. 8 de mayo de 1997. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.*

*Amparo en revisión 662/95. *****. S.A. de C.V. 29 de mayo de 1997. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: José de Jesús Gudiño Pelayo y Olga María Sánchez Cordero. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Alejandro Sánchez López.*

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el siete de julio en curso, aprobó, con el número 55/1997, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a siete de julio de mil novecientos noventa y siete.

Por otro lado, la Segunda Sala sostiene que el primer acto de aplicación que permite impugnar una norma en amparo es aquel que trasciende a la esfera jurídica del gobernado, causándole un perjuicio lo que le da interés jurídico para demandar amparo.

Así, se advierte de la tesis:

No. Registro: 190,630

Tesis aislada

Materia(s): Constitucional

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XII, Diciembre de 2000
Tesis: 2a. CLXXV/2000
Página: 447

LEYES. EL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN QUE PERMITE IMPUGNARLAS EN AMPARO ES AQUEL QUE TRASCIENDE A LA ESFERA JURÍDICA DEL GOBERNADO, CAUSÁNDOLE UN PERJUICIO, CON INDEPENDENCIA DE QUE SU FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN SEA O NO CORRECTA.

Conforme a la interpretación jurisprudencial que ha efectuado la Suprema Corte de Justicia de la Nación de lo dispuesto en los artículos 4o., 73, fracciones V y VI, y 114, fracción I, de la Ley de Amparo, el primer acto de aplicación que permite controvertir, a través del juicio de garantías, la constitucionalidad de una disposición de observancia general, es aquel que trasciende a la esfera jurídica del gobernado generándole un perjuicio que se traduce en una afectación o menoscabo a su patrimonio jurídico. Ahora bien, en caso de que el citado acto de aplicación carezca de la fundamentación y motivación debidas, que provoquen la interrogante sobre si el peticionario de garantías realmente resintió la individualización de la norma controvertida, como puede ser el caso en que la situación de hecho del quejoso no se ubique en el supuesto de la norma o que la autoridad haya realizado una cita equivocada de la disposición aplicable, el juzgador de garantías deberá analizar el

acto de aplicación y la trascendencia que éste tenga sobre la esfera jurídica del quejoso, para determinar si el origen del perjuicio causado se encuentra efectivamente en el dispositivo impugnado, lo que le permitirá concluir que éste sí afecta su interés jurídico y, por tanto, resulta procedente su impugnación. La anterior conclusión encuentra apoyo, inclusive, en la jurisprudencia 221, visible en las páginas 210 y 211 del Tomo I, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, cuyo rubro es: "LEYES O REGLAMENTOS, AMPARO CONTRA, PROMOVIDO CON MOTIVO DE SU APLICACIÓN.", de la cual deriva que cuando se reclaman en amparo indirecto disposiciones de observancia general, con motivo de su primer acto de aplicación, una vez determinada la procedencia del juicio, debe estudiarse la constitucionalidad de la norma impugnada y, posteriormente, en su caso, la legalidad del acto concreto de individualización, sin que ésta constituya impedimento alguno para que se aborde el estudio de constitucionalidad de las normas impugnadas.

*Amparo en revisión 2240/97. *****. 11 de octubre del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.*

Precisado lo anterior, lo siguiente es determinar qué se entiende por interés jurídico para los efectos de la procedencia del

juicio constitucional y para tal efecto, se toma en cuenta el criterio que informa la tesis siguiente:

No. Registro: 217,651

Jurisprudencia

Materia(s): Común

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
60, Diciembre de 1992

Tesis: I. 1o. A. J/17

Página: 35

**INTERES JURIDICO, NOCION DE. PARA LA
PROCEDENCIA DEL AMPARO.**

El interés jurídico necesario para poder acudir al juicio de amparo ha sido abundantemente definido por los tribunales federales, especialmente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Al respecto, se ha sostenido que el interés jurídico puede identificarse con lo que se conoce como derecho subjetivo, es decir, aquel derecho que, derivado de la norma objetiva, se concreta en forma individual en algún objeto determinado otorgándole una facultad o potestad de exigencia oponible a la autoridad. Así tenemos que el acto de autoridad que se reclame tendrá que incidir o relacionarse con la esfera jurídica de algún individuo en lo particular. De esta manera no es suficiente, para acreditar el interés jurídico en el amparo, la existencia de una situación abstracta en beneficio de la colectividad que no otorgue a un particular determinado la

facultad de exigir que esa situación abstracta se cumpla. Por ello, tiene interés jurídico sólo aquél a quien la norma jurídica le otorga la facultad de exigencia referida y, por tanto, carece de ese interés cualquier miembro de la sociedad, por el solo hecho de serlo, que pretenda que las leyes se cumplan. Estas características del interés jurídico en el juicio de amparo son conformes con la naturaleza y finalidades de nuestro juicio constitucional. En efecto, conforme dispone el artículo 107, fracciones I y II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el juicio de amparo deberá ser promovido sólo por la parte que resienta el agravio causado por el acto reclamado, para que la sentencia que se dicte sólo la proteja a ella, en cumplimiento del principio conocido como de relatividad o particularidad de la sentencia.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1651/90. **.*** 24 de octubre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Rosa Elena Rivera Barbosa.

Amparo en revisión 471/91-IV. **.*** 28 de febrero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Julio Humberto Hernández Fonseca. Secretario: Arturo Medel García.

Amparo en revisión 2481/91. **.*** 18 de octubre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretaria: Bertila Patrón Castillo.

Amparo en revisión 3051/91. **.*** 24 de enero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcán. Secretario: Hugo Guzmán López.

Amparo en revisión 541/92. **.*** 16 de marzo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcán. Secretario: Hugo Guzmán López.

Nota: Esta tesis también aparece en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo VI, Materia Común, Segunda Parte, tesis 856, página 564.

Pues bien, para solicitar el amparo el peticionario debe resentir un perjuicio directo sobre sus intereses jurídicos con motivo de un acto de autoridad, y del criterio transcrito se advierte lo siguiente:

a) El interés jurídico se identifica como un derecho subjetivo derivado de una norma objetiva que se concreta en forma individual en algún sujeto determinado otorgando una facultad o potestad de exigencia oponible a la autoridad;

b) El acto de autoridad tiene que incidir o relacionarse con la esfera jurídica de un individuo en lo particular; y,

c) No es suficiente para acreditar el interés jurídico en el amparo, la existencia de una situación abstracta en beneficio de la colectividad que no otorgue a un particular determinado la facultad de exigir que esa situación abstracta se cumpla.

En resumen, existe interés jurídico cuando el peticionario del amparo tiene una tutela jurídica que se regula bajo determinados preceptos legales que le otorgan medios para lograr su defensa, así como la reparación del perjuicio que le irroga su desconocimiento o violación.

El interés jurídico no sólo debe existir, sino que además debe acreditarse fehacientemente a fin de que, en su caso, la protección de la Justicia Federal se conceda respecto de personas a las que la ley o el acto causen un perjuicio en sus derechos por estar dirigidos a ellos, dando al amparo los efectos restitutorios que conforme a la ley le corresponden.

Ahora bien, a efecto de corroborar el acto de aplicación de los artículos 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es importante destacar su contenido:

“Artículo 109. *No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:*

...

X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de

retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.”

El artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, antes transcrito establece la obligación de pagar el impuesto relativo por el excedente de los ingresos que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro.

Ahora bien, el quejoso a efecto de acreditar el acto de aplicación del precepto que tilda de inconstitucional, exhibió como

prueba la resolución del veinte de marzo de dos mil nueve, emitida por el Titular de la Unidad de Servicios al Cliente de la Afore XXI, sociedad anónima de capital variable, en el que se desglosa la retención relativa al impuesto sobre la renta en los siguientes términos:

“RESOLUCIÓN

Me permito informarle que el saldo registrado en la Subcuenta de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez (RCV) antes de su retiro era de \$** mismo que Afore XXI puso a su disposición por medio de proceso judicial el día 13 de agosto de 2008 ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje. Se le retuvo un total de \$***** por concepto de impuesto sobre la renta (ISR) y se entregó a usted la constancia correspondiente.***

Asimismo, le comento que en la normatividad fiscal vigente al momento de su retiro (Ley del Impuesto sobre la Renta Art. 109, fracción X, Art. 170 y Regla Miscelánea 3.12.1) se dispone la forma de cálculo del impuesto y la obligación de los pagadores de calcular, retener y enterar el impuesto a nombre y cuenta del trabajador.

En dicha normatividad se establece que del monto total a pagar por concepto de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez (RCV), se deberá determinar el monto exento de retención.

Por lo anterior el monto exento se determina multiplicando 90 días del salario mínimo de la zona

*geográfica en la que resida el trabajador, por el número de años cotizados que se señalen en el documento que otorgue el derecho a la disposición de recursos. En su caso particular son ***** años.*

La cantidad antes calculada (monto exento) se restará al monto total a pagar y a la diferencia se aplicará el 20% que corresponde finalmente al monto retenido.

Así entonces, la cantidad retenida se calculó de la siguiente manera:

Monto Bruto	\$	*****
Monto exento	\$	0.00
Monto gravado:	\$	*****
20% de retención	\$	*****
Monto total entregado		
por concepto de RCV	\$	*****

El monto exento resulta de multiplicar 90 días de salario mínimo vigente de la zona geográfica por cada año cotizado, considerando hasta un máximo de 11 años de cotización.

Nos permitimos anexar copia de la Constancia de Pagos y Retenciones del ISR que en su oportunidad se entregó en la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje.

...”

En ese tenor, dicha documental privada que al no haber sido objetada en cuanto a su contenido por las autoridades

responsables, se valora en términos de lo dispuesto en los artículos 197 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, según su artículo 2º, es suficiente para deducir la aplicación de los artículos 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues se observa que se le aplicó una retención por concepto de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez (RCV), a una tasa del veinte por ciento respecto de los ingreso gravados, los cuales encuentran en el Capítulo IX, “*DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS.*”

Así, si la empresa en su carácter de tercero auxiliar de la Administración Pública, determinó la retención relativa con base en las normas reclamadas, es claro para este juzgador que el quejoso tiene interés jurídico para impugnarlas.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia:

No. Registro: 169,811

Jurisprudencia

Materia(s): Administrativa

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXVII, Abril de 2008

Tesis: 2a./J. 36/2008

Página: 683

RENTA. LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO RELATIVO NO CONDUCE A TENER POR CIERTOS LOS ACTOS DE APLICACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA LEY ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES HACENDARIAS,

PERO SÍ ES APTA PARA PROMOVER AMPARO CONTRA DICHA LEY.

El hecho de que en el juicio de amparo contra leyes el quejoso pruebe a través del recibo de pago de salarios o de la constancia fiscal relativa que el empleador le retuvo el impuesto sobre la renta, no conduce a tener por ciertos los actos de aplicación y ejecución atribuidos a las autoridades hacendarias, ya que para ello no sólo debe advertirse la intervención que éstas hubieren tenido en la recaudación del impuesto respectivo, sino que deben actuar en cumplimiento a las normas reclamadas, es decir, deben hacer cumplir las obligaciones que dimanen de ellas, aun en forma coactiva, sin que dicha retención tributaria conlleve la aplicación o ejecución de la ley por parte de las autoridades, en tanto que el patrón aplica la norma sin intervención de la autoridad fiscal y, por otra parte, si bien esta última tiene facultades para recaudar la contribución, no significa que haya ejecutado la ley tributaria. De ahí que la demostración de la retención en el juicio de amparo no desvirtúa la negativa de los actos de aplicación y ejecución que manifestó la autoridad hacendaria responsable al rendir su informe justificado, por lo que procede sobreseer en el juicio de garantías únicamente respecto a tales actos, en términos del artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo, mas no

respecto de la ley reclamada, porque la retención es un acto de aplicación que permite impugnarla.

Contradicción de tesis 15/2008-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 5 de marzo de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretario: Israel Flores Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 36/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de marzo de dos mil ocho.

Razón por la que se llega a la conclusión de que es infundada la causa de improcedencia estudiada, porque la parte demandante probó el acto de aplicación de las normas que combate.

II. Por otra parte, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República, así como la Cámara de Diputados argumentan que el juicio de amparo resulta improcedente, en términos de lo dispuesto en la fracción XII del artículo 73 de la Ley de la materia, sobre la base de que al quejoso se le aplicaron los preceptos reclamados desde que la empresa Afore XXI, sociedad anónima de capital variable, realizó el pago de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, pues fue cuando realizó la retención correspondiente.

Para verificar la propuesta, se señala que en el artículo 73, fracción XII, de la Ley de Amparo se dispone:

“Artículo 73. *El juicio de amparo es improcedente:*

...

XII. *Contra actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquellos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los términos que se señalan en los artículos 21, 22 y 218.*

No se entenderá consentida tácitamente una Ley, a pesar de que siendo impugnabile en amparo desde el momento de la iniciación de su vigencia, en los términos de la fracción VI de este artículo, no se haya reclamado, sino sólo en el caso de que tampoco se haya promovido amparo contra el primer acto de su aplicación en relación con el quejoso.

Cuando contra el primer acto de aplicación proceda algún recurso o medio de defensa legal por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, será optativo para el interesado hacerlo valer o impugnar desde luego la ley en juicio de amparo. En el primer caso, sólo se entenderá consentida la ley si no se promueve contra ella el amparo dentro del plazo legal contado a partir de la fecha en que se haya notificado la resolución recaída al recurso o medio de defensa, aun cuando para fundarlo se hayan aducido exclusivamente motivos de ilegalidad.

Si en contra de dicha resolución procede amparo directo, deberá estarse a lo dispuesto en el artículo 166, fracción IV, párrafo segundo, de este ordenamiento.”.

La causa de improcedencia prevista en la fracción del artículo anterior consiste en la presunción del consentimiento del acto reclamado por el quejoso, por haber omitido instaurar la acción constitucional dentro de los plazos previstos para tal efecto en la Ley de Amparo.

Para mejor comprensión de lo antes asentado, se invoca la siguiente tesis:

*No. Registro: 918,356
Tesis aislada
Materia(s): Común
Octava Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Apéndice 2000
Tomo VI, Común, P.R. TCC
Tesis: 193
Página: 165*

**CONSENTIMIENTO TÁCITO DEL ACTO
RECLAMADO EN AMPARO. ELEMENTOS PARA
PRESUMIRLO.-**

Atento lo dispuesto en el artículo 73, fracción XII, de la Ley de Amparo, el juicio constitucional es improcedente contra actos consentidos tácitamente, reputando como tales los no reclamados dentro de los plazos establecidos en los artículos 21, 22 y 218 de ese ordenamiento, excepto en los casos consignados expresamente en materia de amparo contra leyes. Esta norma jurídica tiene su explicación y su fundamento racional en esta

presunción humana: cuando una persona sufre una afectación con un acto de autoridad y tiene la posibilidad legal de impugnar ese acto en el juicio de amparo dentro de un plazo perentorio determinado, y no obstante deja pasar el término sin presentar la demanda, esta conducta en tales circunstancias revela conformidad con el acto. En el ámbito y para los efectos del amparo, el razonamiento contiene los hechos conocidos siguientes: a) Un acto de autoridad; b) Una persona afectada por tal acto; c) La posibilidad legal para dicha persona de promover el juicio de amparo contra el acto en mención; d) El establecimiento en la ley de un plazo perentorio para el ejercicio de la acción; y e) El transcurso de ese lapso sin haberse presentado la demanda. Todos estos elementos deben concurrir necesariamente para la validez de la presunción, pues la falta de alguno impide la reunión de lo indispensable para estimar el hecho desconocido como una consecuencia lógica y natural de los hechos conocidos. Así, ante la inexistencia del acto de autoridad faltaría el objeto sobre el cual pudiera recaer la acción de consentimiento; si no hubiera una persona afectada faltaría el sujeto de la acción; si la ley no confiere la posibilidad de ocurrir en demanda de la Justicia Federal, la omisión de tal demanda no puede servir de base para estimar la conformidad del afectado con el acto de autoridad, en tanto no pueda

encausar su inconformidad por ese medio; y si la ley no fija un plazo perentorio para deducir la acción de amparo o habiéndolo fijado éste no ha transcurrido, la no presentación de la demanda no puede revelar con certeza y claridad la aquiescencia del acto de autoridad en su contenido y consecuencias, al subsistir la posibilidad de entablar la contienda.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 358/92.- *****.-23 de marzo de 1992.-Unanimidad de votos.-Ponente: Mauro Miguel Reyes Zapata.-Secretaria: Aurora Rojas Bonilla.

Amparo en revisión 421/92.- *****.-19 de marzo de 1992.-Unanimidad de votos.-Ponente: Leonel Castillo González.-Secretario: J. Jesús Contreras Coria.

Octava Época:

Tomo VI, Segunda Parte-1, página 113.-Amparo en revisión 704/90.- *****.-11 de octubre de 1990.-Unanimidad de votos.-Ponente: Leonel Castillo González.-Secretario: Jaime Uriel Torres Hernández.

Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo IX, junio de 1992, página 364, Tribunales Colegiados de Circuito.

Nota: Por ejecutoria de fecha 22 de noviembre de 2002, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 37/2002-SS en que participó el presente criterio.

En el presente caso, debe tenerse en cuenta que en los artículos 21, 22, 73, fracciones VI y XII, y 114, fracción I, de la Ley de Amparo, se establecen las bases para la procedencia del juicio de garantías cuando se impugnan normas de carácter general atendiendo a su propia naturaleza, es decir, si por su sola entrada en vigor causan un perjuicio (autoaplicativas), o bien, si requieren de un acto de autoridad o alguna actuación equiparable que

concrete la aplicación al particular de la disposición jurídica combatida (heteroaplicativas).

En el primer caso, basta con que el gobernado se ubique en los supuestos previstos en un determinado ordenamiento legal, que por su sola expedición le obliguen a hacer o dejar de hacer, provocando la afectación a su esfera jurídica, sin ningún acto ulterior de autoridad, para que esté en aptitud de ejercitar la acción constitucional dentro del plazo de treinta días, contados a partir de la entrada en vigor del precepto que se trate, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley de Amparo.

En el segundo caso, se requiere la realización de un acto de aplicación que imponga o haga observar los mandatos legales, para que se produzca la actualización de la hipótesis normativa y, entonces, el término con que cuenta el agraviado para promover el juicio de garantías será de quince días, según la regla establecida en el artículo 21 de la ley citada.

Precisado lo anterior, cabe destacar que la parte quejosa acude a demandar el amparo contra el que considera el primer acto de aplicación de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación del primero de enero de dos mil dos, preceptos que sirvieron de base para realizar el cálculo del impuesto sobre la renta, por el excedente de los ingresos que obtuvo por concepto de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez.

En el caso particular, la parte quejosa señala que tuvo conocimiento del acto de aplicación el seis de abril de dos mil nueve, fecha en la que la empresa retenedora la informó el desglose pormenorizado de la retención del impuesto correspondiente al monto que se le entregó con motivo de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez .

Lo anterior, sin que las autoridades responsables hayan demostrado su afirmación en el sentido de que con anterioridad a tal acto la demandante había consentido la aplicación de ese precepto, al recibir el pago con la correspondiente retención del impuesto sobre la renta, o incluso, cuando la empresa retenedora enteró el tributo.

Tal consideración es así, porque las responsables omitieron agregar pruebas al respecto a pesar de que tenían la carga procesal de acreditar plenamente su dicho.

Además, de las constancias denominadas “**(de pagos y retenciones del ISR, IVA E IEPS)**” exhibida por la parte quejosa, no se desprende que se hubiesen aplicado expresa o implícitamente los artículos reclamados; dado que las causas de improcedencia deben probarse plenamente se desestima la afirmación sin sustento hecha por la responsable.

QUINTO.- Previo al estudio de fondo del presente asunto, se realizará el análisis respecto de los argumentos mediante los cuales se combaten cuestiones de improcedencia.

El agravio marcado con el número 1, del inciso III, del considerando tercero, mediante el cual el recurrente combate el sobreseimiento decretado por el juzgador respecto de los actos reclamados a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Servicio de Administración Tributaria, se considera infundado.

En esencia el recurrente señala que la negativa de los actos reclamados a dichas autoridades, se desvirtúa con el informe rendido por la empresa Afore XXI, sociedad anónima de capital variable, ya que la retención del impuesto sobre la renta practicada por la referida Afore, tuvo como consecuencia ineludible la recaudación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Servicio de Administración Tributaria de dicho impuesto.

Que así las cosas al ser la retención de un impuesto el acto mediante el cual una persona física o moral recauda una contribución en su calidad auxiliar de la autoridad fiscal, el acto de retención es atribuible a la autoridad fiscal aún y cuando sea realizada por un tercero, puesto que este último actúa en cumplimiento de una disposición fiscal, por lo que entonces la aplicación de los artículos cuestionados debe entenderse atribuida a las autoridades referidas.

Se considera que no le asiste la razón al recurrente, toda vez que la circunstancia de que se haya demostrado la retención del impuesto sobre la renta no conduce a tener por cierta la existencia de la aplicación y ejecución de la ley relativa que se atribuye a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y al Servicio

de Administración Tributaria, ya que para tener por ciertos los actos de ejecución de la ley tributaria no sólo debe advertirse la intervención que hubieren tenido las autoridades responsables en la recaudación del impuesto respectivo, sino que éstas deben actuar en cumplimiento a las normas reclamadas, es decir, deben hacer cumplir las obligaciones que dimanen de ellas, aun en forma coactiva, sin que la retención tributaria conlleve a esa ejecución sea directa o indirecta, porque en primer término, el empleador *motu proprio* aplica la norma sin ningún requerimiento de la autoridad fiscal y, por otra parte, el monto de la retención, es cierto, tiene que ser enterada o pagada a aquélla, pero este acto no se demuestra con la primera, porque es distinta a la recaudación que por mandato legal hagan las autoridades hacendarías.

La recaudación fiscal es el procedimiento mediante el cual el Estado percibe los ingresos destinados a cubrir los gastos públicos, recibiendo el monto de los tributos o exacciones que enteren los obligados, o bien, cobrando a los causantes las contribuciones que procedan; por ende, sólo en esta última hipótesis puede estimarse que tuvo intervención directa la autoridad fiscal, pues en el primero únicamente el empleador aplica la ley tributaria a otro particular, y si bien algunas veces tiene intervención una oficina administrativa en la recepción material del tributo, dicha actuación no dimana de una autoridad fiscal porque ella no lo generó; de tal suerte que la demostración de la retención no produce tener por acreditada la ejecución directa o indirecta de la norma fiscal reclamada, porque no existe ningún requerimiento de las autoridades competentes, y

el entero que realice o tenga que realizar el empleador es un acto posterior y distinto de la recaudación llevada a cabo por aquéllas.

En ese sentido, es indudable que la aplicación de la ley fiscal reclamada en el juicio de amparo que se dice sucedió mediante la figura de la retención —aunque las autoridades tengan la atribución de llevar a cabo la recaudación—, la Afore como retenedor la realizó sin la actuación de la administración tributaria; de ahí que no puedan serles atribuibles los actos de aplicación menos de ejecución de la disposición impugnada, por lo que su negativa de actos expresada al rendir su informe justificado respecto de la aplicación y ejecución de mérito no queda desvirtuada por el simple hecho de acreditarse la retención del impuesto sobre la renta.

En efecto, el artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo, establece:

“ARTÍCULO 74. Procede el sobreseimiento:

I...

IV. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente demostrado que no existe el acto reclamado, o cuando no se probare su existencia en la audiencia a que se refiere el artículo 155 de esta Ley.

...”

Conforme a lo anterior, el sobreseimiento del juicio de amparo procede cuando de las constancias de autos no quede demostrada

la existencia del acto impugnado a la autoridad señalada como responsable en la demanda, o no se probare su existencia en la audiencia constitucional. La frase utilizada que “...*no existe el acto reclamado...*” no debe interpretarse aisladamente, sino en relación con el sistema al que pertenece, del cual se advierte que el acto reclamado debió ser emitido precisamente por la autoridad a la cual se le atribuye dicho acto, pues en caso contrario, el juzgador alteraría la litis en el juicio de amparo al imponerle a alguna otra autoridad o un particular, el acto impugnado.

Al mismo tiempo, puede apreciarse del artículo transcrito que la causa de sobreseimiento de mérito se sustenta en la premisa de la inexistencia de la ley o acto reclamados a la autoridad que fuese nombrada como responsable en la demanda de amparo, pues no tendría ningún sentido, entonces, la obligación impuesta por el legislador ordinario en el artículo 116, fracción IV, de la Ley de Amparo, que prevé que corresponde al quejoso expresar la ley o acto que de cada autoridad reclame.

De modo que la existencia o inexistencia del acto impugnado no es autónomo, menos debe desligarse de la autoridad señalada expresamente como responsable en la demanda de garantías a la cual se le atribuyó su emisión, promulgación, publicación o su ejecución, pues para evidenciar la causa de sobreseimiento en comento, el órgano de amparo debe considerar como una unidad, al acto y a la autoridad responsable, siendo incontrovertible que si las autoridades hacendarías no han ejecutado la ley fiscal, a pesar de tener facultades para tal efecto, no puede tenerse por probada

su existencia por la aplicación que el particular realizó a través de la figura tributaria de la retención.

Se insiste, el acto de aplicación se surte cuando de manera expresa o tácita se actualicen las hipótesis previstas en la norma correspondiente, a grado tal que se generen en relación con el gobernado los efectos de la norma, regulando o sancionando una situación jurídica concreta, lo cual puede presentarse, como se ha dicho, por la actuación del propio gobernado, por la actuación de la propia autoridad o por la actuación de un particular auxiliar de la administración pública, en tanto que el acto de ejecución de la ley consiste en la facultad o función que desempeña la autoridad con el propósito de hacer efectiva una ley en los casos concretos, aun en forma coactiva cuando el particular se muestra remiso en su cumplimiento.

En consecuencia, si se estimó que los actos de aplicación de la ley reclamada se actualizaron mediante el informe rendido por la empresa Afore XXI, sociedad anónima de capital variable, de donde se advierte la recaudación del tributo, en el que aparece que no fueron las autoridades de administración tributaria las que aplicaron los artículos reclamados, esto es, el acto de aplicación no fue realizado por la actuación de aquéllas, sino por parte de la Afore que realizó la retención en cumplimiento a dichas normas, es indudable que la aplicación de la ley no puede serle atribuible, pues corrió a cargo de un auxiliar. Asimismo, la ejecución de la ley fiscal impugnada no puede dimanar de la demostración de su aplicación a cargo de los particulares, porque como quedó

establecido en párrafos precedentes, son diferentes la ejecución y aplicación de la ley.

En mérito de lo expuesto debe considerarse que cuando el quejoso se autoaplica una norma que a la postre reclamó de inconstitucional o cuando un tercero auxiliar de la administración pública lleva a cabo su aplicación en perjuicio del gobernado que la considera inconstitucional, no existe acto alguno por el que las autoridades encargadas de la ejecución de la ley de que se trate hubieren requerido su cumplimiento y, por ende, no existe dicha ejecución, toda vez que su existencia se finca en la intervención que hubieren tenido para hacer cumplir la disposición legal que se tilda de inconstitucional, lo que solamente puede advertirse de las pruebas o, en su caso, de los informes que al efecto se rindan en el juicio de amparo indirecto, mas no de las facultades que tengan las autoridades recaudadoras para hacer cumplir la ley.

El anterior criterio ha sido sustentado mediante jurisprudencia de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, cuyo rubro y texto son:

Novena Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXVII, Abril de 2008

Tesis: 2a. /J. 36/2008

Página: 683

**“RENTA. LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO
RELATIVO NO CONDUCE A TENER POR CIERTOS**

LOS ACTOS DE APLICACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA LEY ATRIBUIDOS A LAS AUTORIDADES HACENDARIAS, PERO SÍ ES APTA PARA PROMOVER AMPARO CONTRA DICHA LEY. El hecho de que en el juicio de amparo contra leyes el quejoso pruebe a través del recibo de pago de salarios o de la constancia fiscal relativa que el empleador le retuvo el impuesto sobre la renta, no conduce a tener por ciertos los actos de aplicación y ejecución atribuidos a las autoridades hacendarías, ya que para ello no sólo debe advertirse la intervención que éstas hubieren tenido en la recaudación del impuesto respectivo, sino que deben actuar en cumplimiento a las normas reclamadas, es decir, deben hacer cumplir las obligaciones que dimanen de ellas, aun en forma coactiva, sin que dicha retención tributaria conlleve la aplicación o ejecución de la ley por parte de las autoridades, en tanto que el patrón aplica la norma sin intervención de la autoridad fiscal y, por otra parte, si bien esta última tiene facultades para recaudar la contribución, no significa que haya ejecutado la ley tributaria. De ahí que la demostración de la retención en el juicio de amparo no desvirtúa la negativa de los actos de aplicación y ejecución que manifestó la autoridad hacendaría responsable al rendir su informe justificado, por lo que procede sobreseer en el juicio de garantías únicamente respecto a tales

actos, en términos del artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo, mas no respecto de la ley reclamada, porque la retención es un acto de aplicación que permite impugnarla”.

Derivado de las anteriores consideraciones, es que el agravio del recurrente se considera infundado.

Por otro lado, el agravio sintetizado en el número 2, del inciso III, del considerando tercero, se considera inoperante.

Mediante dicho agravio el recurrente señala que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria efectivamente recaudaron el impuesto sobre la renta, de donde se advierte claramente la aplicación del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Afirma que el juzgado le resta valor a la constancia de retención, bajo el argumento de que en ninguna de sus partes se desprende que dicha retención se haya hecho en acatamiento a alguna orden del Servicio de Administración Tributaria, pues a su juicio simplemente AFORE XXI realizó una retención del tributo impugnado, de donde se advierte la aplicación de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Dicho agravio se considera inoperante, toda vez que mediante el mismo, el recurrente combate la supuesta declaratoria por parte del juzgador al considerar la falta de

aplicación del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuestión que no sucedió en el caso.

En efecto, como se puede desprender de las constancias de autos, el juez del conocimiento no sobreseyó por falta de aplicación del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que por el contrario en el considerando sexto de la sentencia, analizó si se había o no aplicado dicho precepto.

Al realizar lo anterior, analizó la documental privada consistente en el informe de veinte de marzo de dos mil nueve, emitido por el Titular de la Unidad de Servicios al Cliente de la Afore XXI, sociedad anónima de capital variable, concluyendo de dicho documento se advertía la aplicación del precepto referido, y que al ser la empresa en su carácter de tercero auxiliar de la Administración Pública, quien determinó la retención relativa con base en el precepto reclamado, el quejoso tenía interés jurídico para impugnarlo.

De lo anterior se advierte que el recurrente combate cuestiones que ni siquiera fueron sustentadas en la sentencia recurrida, sino en sentido opuesto al manifestado por el recurrente en su recurso el a quo consideró que sí se le había aplicado el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y tan es así que incluso en la sentencia recurrida se realizó el estudio de constitucionalidad relativo al mismo.

De tal manera, al estar encaminado a controvertir una cuestión inexistente, su agravio deviene inoperante.

Ahora bien, en relación con el agravio sintetizado en el número 3 del inciso III del considerando tercero, mediante el cual el recurrente combate el sobreseimiento decretado en relación con el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera fundado.

Por medio de su agravio el recurrente sostiene que el artículo reclamado establece una exención y a su vez una carga tributaria, que consiste en pagar impuesto sobre la renta a quienes excedan de noventa días de salario mínimo general vigente, por cada año de servicio o de contribución de las primas de antigüedad, retiro o indemnizaciones; subcuenta de retiro, subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez y la cuenta individual del sistema del ahorro para el retiro.

Que así las cosas, de declararse la inconstitucionalidad del precepto reclamado, el recurrente se liberará de la carga tributaria de pagar el impuesto sobre la renta en términos del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por el excedente de noventa días de salario mínimo general vigente por cada año de servicio o de contribución de las primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones, y las subcuentas referidas.

Sostiene que si bien dicha declaratoria traerá como consecuencia que no se goce de los beneficios de la exención establecida, lo cierto es que se estará liberando de la carga tributaria que se impugna.

El artículo reclamado prescribe lo siguiente:

“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:
[...]

***X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título [...]*”**

De la lectura a dicho precepto, se advierte que éste prevé la obligación de pagar el impuesto sobre la renta por el excedente de los ingresos que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro.

De lo antes referido se advierte que si bien el precepto establece una exención, lo cierto es que también se obliga al pago del impuesto por el excedente de dicha exención, tal como sucedió en el caso, pues la Afore XXI, sociedad anónima de capital variable, con fundamento en dicho precepto, calculó, retuvo y enteró el impuesto sobre la renta que correspondía por el ingreso obtenido por el quejoso por concepto de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, para lo que tuvo que calcular el monto excedente de dicho ingreso y de ahí retener para enterara el 20% del mismo.

Así las cosas, esta Primera Sala considera que no se actualiza la causal de improcedencia invocada por el juzgado, ya que en caso de obtener una sentencia favorable el quejoso sería beneficiado, pues lo que pretende es que se determine la inconstitucionalidad de la obligación que prevé el precepto de pagar impuesto sobre la renta por el excedente del monto exento.

Resultan aplicables al caso las siguientes jurisprudencias del Pleno de este Alto Tribunal, de las que se desprende que en el caso de la impugnación de un precepto en que se contenga una exención parcial, el efecto que la declaratoria de inconstitucionalidad surgiría en su caso sería el de desincorporar de su esfera jurídica la obligación tributaria que prevé.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XIX, Junio de 2004

Tesis: P. /J. 44/2004

Página: 5

“EXENCIÓN PARCIAL DE UN IMPUESTO. PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO CONTRA LOS PRECEPTOS QUE LA PREVÉN, AUN CUANDO NO SE IMPUGNEN LOS QUE REGULAN EL MECANISMO ESENCIAL DE TRIBUTACIÓN. Conforme a la jurisprudencia P./J. 18/2003 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la declaratoria de inconstitucionalidad del precepto

que prevé la exención parcial de un tributo, no tiene por efecto desincorporar de la esfera jurídica del agraviado la obligación de pagarlo, sino el de hacer extensiva a su favor dicha exención. En ese tenor, la circunstancia de que se impugnen de manera aislada los preceptos que prevén la exención parcial de un impuesto sin reclamar los que regulan el mecanismo esencial de tributación, no genera la improcedencia del juicio de garantías, dado que, en su caso, la concesión del amparo tendrá efectos restitutorios en términos de lo previsto en el artículo 80 de la Ley de Amparo”.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XVIII, Julio de 2003

Tesis: P. /J. 18/2003

Página: 17

“EXENCIÓN PARCIAL DE UN TRIBUTO. LOS EFECTOS DEL AMPARO CONCEDIDO CONTRA UNA NORMA TRIBUTARIA INEQUITATIVA POR NO INCLUIR EL SUPUESTO EN QUE SE HALLA EL QUEJOSO DENTRO DE AQUÉLLA, SÓLO LO LIBERA PARCIALMENTE DEL PAGO. La declaratoria de que un precepto que establece la exención parcial de un tributo es inequitativo, no tiene por efecto exentar al quejoso del pago en su totalidad, sino sólo el de desincorporar de su

esfera jurídica la obligación tributaria en la parte inconstitucional, es decir, tratándose de una norma que concede dicho beneficio a determinados contribuyentes en detrimento de otros que se encuentran en la misma situación, como el amparo se concede sólo respecto de dicha porción normativa y no de las normas que establecen los elementos esenciales del tributo, la restitución al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, consiste en hacer extensiva en su favor únicamente la exención parcial otorgada a los demás”.

Derivado de lo anterior, este Alto Tribunal, con base en lo establecido por el artículo 91, fracción I de la Ley de Amparo, procederá al estudio de los conceptos de violación hechos valer en contra de la constitucionalidad del artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

SEXTO.- De tal manera se procede al análisis de los conceptos de violación cuyo estudio omitió el a quo, al haber decretado el sobreseimiento del artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se considera infundado el concepto de violación sintetizado en el número 2, del inciso I, del considerando tercero de la presente resolución.

Mediante éste afirma el quejoso que el artículo 109, fracción X, viola la garantía de **proporcionalidad** tributaria porque obligan al pago de dicho impuesto en dos ocasiones.

Argumenta que, atento a la mecánica de retención y entero de las cuotas obrero patronales, las cantidades recaudadas por ese concepto ya causaron y pagaron el impuesto sobre la renta y, en esa condición entraron a cada cuenta individual, por lo que resulta inconstitucional que dicho precepto legal establezca la obligación de pagar impuesto, al momento de disponer de los recursos de la cuenta individual, por lo que de esa manera no se toma en consideración la **capacidad contributiva** del quejoso. Aduce que el dinero que ingresa a la cuenta individual, en ningún momento representa capacidad económica y, por ello esas cantidades no pueden ser consideradas como ingresos, ya que se trata de recursos que tienen naturaleza de aportación de seguridad social.

Para dar contestación al concepto de violación anteriormente sintetizado, es necesario en primer término atender a lo dispuesto por la Ley de Seguro Social y la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, las cuales en su parte conducente establecen lo siguiente:

De la Ley del Seguro Social:

"Artículo 15. Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles;

...

III. Determinar las cuotas obrero-patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto".

"Artículo 38. El patrón al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores, deberá retener las cuotas que a éstos les corresponde cubrir.

Cuando no lo haga en tiempo oportuno, sólo podrá descontar al trabajador cuatro cotizaciones semanales acumuladas, quedando las restantes a su cargo.

El patrón tendrá el carácter de retenedor de las cuotas que descuenta a sus trabajadores y deberá determinar y enterar al Instituto las cuotas obrero-patronales, en los términos establecidos por esta Ley y sus reglamentos".

"Artículo 39. Las cuotas obrero-patronales se causan por mensualidades vencidas y el patrón está obligado a determinar sus importes en los formatos impresos o usando el programa informático, autorizado por el Instituto. Asimismo, el patrón deberá presentar ante el Instituto las cédulas de determinación de cuotas del mes de que

se trate, y realizar el pago respectivo, a más tardar el día diecisiete del mes inmediato siguiente.

...”

"Artículo.- 159. Para efectos de esta Ley, se entenderá por:

I. Cuenta individual, aquella que se abrirá para cada asegurado en las Administradoras de Fondos para el Retiro, para que se depositen en la misma las cuotas obrero-patronales y estatal por concepto del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como los rendimientos. La cuenta individual se integrará por las subcuentas: de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; de vivienda y de aportaciones voluntarias.

Respecto de la subcuenta de vivienda las Administradoras de Fondos para el Retiro deberán hacer entrega de los recursos al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores en los términos de su propia Ley".

“Artículo 165. El asegurado tiene derecho a retirar, como ayuda para gastos de matrimonio, una cantidad equivalente a treinta días de salario mínimo general que rija en el Distrito Federal, proveniente de la cuota social que aporte el Estado en los términos de la fracción IV del artículo 168 de esta Ley para los trabajadores que reciban ésta, y

con las aportaciones patronales y del Estado a la Subcuenta de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez para los trabajadores que no reciban cuota social en sus cuentas individuales, conforme a los siguientes requisitos:

I. Que tenga acreditado un mínimo de ciento cincuenta semanas de cotización en el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, en la fecha de celebración del matrimonio;

II. Que compruebe con documentos fehacientes la muerte de la persona que registró como cónyuge en el Instituto, o que, en su caso, exhiba el acta de divorcio, y

III. Que cualquiera de los cónyuges no haya sido registrado con anterioridad en el Instituto con esa calidad.

Este derecho se ejercerá por una sola vez y el asegurado no tendrá derecho por posteriores matrimonios”.

“Artículo 179. Al efectuarse el entero de las cuotas obrero-patronales, la Administradora de Fondos para el Retiro identificará la parte que corresponde a cada trabajador, a efecto de que con dicha información, en los términos que establezca la Ley

para la Coordinación de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, se realicen las aplicaciones específicas a cada subcuenta de la cuenta individual".

De las anteriores transcripciones se advierte que, los patrones están obligados a registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social, comunicar los movimientos de altas y bajas, modificaciones de salario y demás datos, dentro de los cinco días hábiles siguientes, así como calcular las cuotas obrero-patronales que le correspondan y enterar su importe al Instituto. (Artículo 15).

El momento en que el patrón se configura en retenedor es al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores, esto es; al salario que paga le retiene, cautiva momentáneamente el porcentaje que le corresponde cubrir al trabajador. Así el patrón determinara las cuotas obrero-patronales y las enterará al Instituto, en los términos establecidos. (Artículo 38).

Las cuotas obrero-patronales se determinan y pagan por mensualidades vencidas, realizando el pago respectivo, a más tardar el día diecisiete del mes inmediato siguiente. (Artículo 39).

Las cuotas obrero-patronales y estatal de cada trabajador serán depositadas en una cuenta individual en alguna de las Administradoras de Fondos para el Retiro.

La cuenta individual se integrará por las subcuentas: de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; de vivienda y de aportaciones voluntarias. (Artículo 159).

El asegurado, como una prestación en pro de su bienestar tiene derecho a retirar, como ayuda para gastos de matrimonio, una cantidad equivalente a treinta días de salario mínimo general que rija en el Distrito Federal, proveniente de la cuota social que aporte el Estado en los términos de la fracción IV del artículo 168 de la Ley del Seguro Social para los trabajadores que reciban ésta, y con las aportaciones patronales y del Estado a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez para los trabajadores que no reciban cuota social en sus cuentas individuales. Este derecho se ejercerá por una sola vez y no aplicará en posteriores matrimonios. (Artículo 165).

En relación a la ya mencionada cuenta individual ésta se encuentra integrada en cuanto a su porcentaje de aportación:

- I. En el ramo de retiro, a los patrones les corresponde cubrir el importe equivalente al 2% (dos por ciento) del salario base de cotización del trabajador.
- II. En los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez, a los patrones y a los trabajadores les corresponde cubrir las cuotas del 3.150% (tres punto ciento cincuenta por ciento) y 1.125% (uno punto ciento veinticinco por ciento) sobre el salario base de cotización, respectivamente.

- III. En los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez la contribución del Estado será igual al 7.143% (siete punto ciento cuarenta y tres por ciento) del total de las cuotas patronales de estos ramos, y
- IV. Una cantidad por cada día de salario cotizado, que aporte mensualmente el Gobierno Federal por concepto de cuota social para los trabajadores que ganen hasta quince veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, que se depositará en la cuenta individual de cada trabajador asegurado conforme a una escala establecida en el artículo 168 de la Ley del Seguro Social, montos que se actualizan cada tres meses de conformidad con el Índice Nacional de Precios al Consumidor, en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre de cada año.

Cuando se efectúa el entero de las cuotas obrero-patronales, la Administradora de Fondos para el Retiro identificará la aportación correspondiente a cada trabajador, para que con ello se aplique específicamente a cada subcuenta de la cuenta individual según sea el caso de cada uno. (Artículo 179).

De lo anterior, se advierte que el patrón tiene el carácter de retenedor de las cuotas obrero-patronales, las cuales deberá enterar al Instituto en los términos de la Ley y su Reglamento.

La Administradora de Fondos para el Retiro identificará las cuotas obrero-patronales que deberán ser depositadas a la cuenta individual de cada asegurado.

Complementariamente, debe tenerse presente lo establecido en la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, al menos en la parte que substancialmente se relaciona con la cuestión que aquí se dilucida.

De lo dispuesto en los artículos 74 al 80 de dicha ley, destaca lo siguiente:

Las **cuentas** individuales de los trabajadores afiliados al Instituto Mexicano del Seguro Social, se integran por las siguientes **subcuentas**: 1) Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; 2) Vivienda, 3) Aportaciones voluntarias, y 4) Aportaciones complementarias de retiro.

La **subcuenta** de retiro, cesantía y vejez, se regirá por lo dispuesto en la Ley del Seguro Social; y la **subcuenta** de vivienda se regirá por la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Las aportaciones complementarias de retiro sólo podrán retirarse cuando el trabajador afiliado tenga derecho a disponer de las aportaciones obligatorias, ya sea para complementar, cuando así lo solicite el trabajador, los recursos destinados al pago de su pensión, o bien para recibirlas **en una sola exhibición**.

Los trabajadores tendrán derecho a traspasar su cuenta individual de una administradora a otra, pero deberán permanecer al menos doce meses en la última administradora elegida. No obstante, la Junta de Gobierno de la Comisión podrá establecer un plazo menor, si ello redunda en beneficio de los trabajadores.

Los trabajadores inscritos en el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado tendrán derecho a la apertura de su **cuenta individual** en la administradora de su elección, y podrán trasladarla en los términos ya señalados, previstos en la propia ley.

En ese contexto, la propia ley establece que la **cuenta individual** es aquella que se apertura para cada asegurado, para que en ella **sean depositadas las cuotas** obrero-patronales, relativas a los diversos seguros.

Precisado el contexto en el que se regulan e integran la cuenta individual de cesantía, retiro y vejez, se estima necesario considerar el contenido de los artículos 110, 113, 109, fracción X, y antepenúltimo y anterior a éste párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para analizar los efectos fiscales.

“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

...

X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su

separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

”.

“Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y

*las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:
...”*

"Artículo 113. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

TARIFA

<i>Límite inferior</i>	<i>Límite superior</i>	<i>Cuota fija</i>	<i>Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</i>
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40

4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.62	19.94
20,770.30	32,736.83	3,178.30	21.95
32,736.84	En adelante	5,805.20	28.00

Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley; en las disposiciones de dicho Reglamento se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo, deberán deducir de la totalidad de los ingresos obtenidos en el mes de calendario, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que, en su caso, hubieran retenido en el mes de calendario de que se trate, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.

Tratándose de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como de los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales, la retención y entero a que se refiere este artículo, no podrá ser inferior la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, sobre su monto, salvo que exista, además, relación de trabajo con el retenedor, en cuyo caso, se procederá en los términos del párrafo segundo de este artículo.

Las personas que hagan pagos por los conceptos a que se refiere el artículo 112 de esta Ley, efectuarán la retención aplicando al ingreso total por este concepto, una tasa que se calculará dividiendo el impuesto correspondiente al último sueldo mensual ordinario, entre dicho sueldo; el cociente obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento. Cuando los pagos por estos conceptos sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, la retención se calculará aplicándoles la tarifa establecida en este artículo.

Las personas físicas, así como las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este

artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

Los contribuyentes que presten servicios subordinados a personas no obligadas a efectuar la retención, de conformidad con el último párrafo del artículo 118 de esta Ley, y los que obtengan ingresos provenientes del extranjero por estos conceptos, calcularán su pago provisional en los términos de este precepto y lo enterarán a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas".

“Artículo 118. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 113 de esta Ley.

II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 116 de esta Ley.

III. Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas, de retenciones efectuadas y del monto del impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado

que les hubieran deducido en el año de calendario de que se trate.

Las constancias deberán proporcionarse a más tardar el 31 de enero de cada año. En los casos de retiro del trabajador, se proporcionarán dentro del mes siguiente a aquél en que ocurra la separación.

IV.

V.

VI.

VII.

VIII.

IX.

...

De lo anterior, se advierte que se consideran ingresos para efectos del impuesto sobre la renta las prestaciones que deriven de una relación laboral, respecto de lo cual se deberá calcular el tributo en términos del artículo 113 de la ley relativa.

Asimismo se advierte que conforme a los artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lo que se refiere a dicho gravamen, se establece que quienes hagan pagos por los conceptos que, de acuerdo con la propia ley, causen el impuesto sobre la renta, efectuarán las **retenciones y enteros** correspondientes, así como las deducciones que procedan, en las diferentes hipótesis de generación de ingresos.

Del artículo 109, fracción X, transcrito con anterioridad se advierte, en lo que interesa, que no se pagará el tributo por la

obtención del ingreso obtenido con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio.

En tales términos, el argumento del quejoso en el sentido de que las cuotas obrero-patronales que conforman la cuenta individual ya pagaron el impuesto sobre la renta, por lo que se estaría ante una doble tributación al volverlos a gravar cuando se retira la cuenta individual, es infundado.

Lo anterior ya que, en primer término la cuenta individual se encuentra integrada, como se mencionó con anterioridad, por la aportación tripartita efectuada por el trabajador, patrón y el Gobierno, en la parte proporcional que le corresponde del salario base cotización, esto es, 3.150% de aportaciones del patrón del salario base cotización, por cesantía y vejez; el 2% del salario base cotización por el ramo de retiro, el 1.125% de salario base cotización por aportaciones obligatorias, la cuota obrera por cesantía y vejez, las aportaciones del Gobierno Federal del 0.225% del salario base cotización para cesantía y vejez y adicionalmente, el Gobierno Federal aporta de manera mensual una cantidad por cada día de salario cotizado, por concepto de cuota social.

En ese sentido, por lo que se refiere a las cuotas aportadas a la cuenta individual de cada trabajador, por el patrón y el Gobierno, el artículo 109, párrafos antepenúltimo y anterior a éste establecen claramente que no se consideraran como ingresos acumulables, como se advierte de dicho numeral al señalar lo siguiente:

“Artículo 109.

...

Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda [...]”.

Asimismo, el siguiente párrafo establece que: **“Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema**

de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda [...]”.

En tales términos, por lo que se refiere a las aportaciones efectuadas por el patrón y el Gobierno y sus rendimientos, que también derivan de la cuenta individual, no se consideran como ingresos acumulables en el ejercicio que se aportan o generen, contrario a lo que sostiene el quejoso, no se ha pagado impuesto alguno, y en esa medida no se podría hablar de un doble gravamen.

Ahora bien, por lo que se refiere a la parte correspondiente del trabajador en la cuota tripartita, que el patrón le retiene, tampoco se podría sostener que por dicha partida se estaría ante una doble tributación, porque el pago del impuesto que se efectuó respecto a esa partida derivó de la obtención de un ingreso por salario, que en su monto contemplaba el recurso de donde provienen las aportaciones de seguridad social.

En ese sentido, la cantidad que el patrón le retiene al trabajador del salario, por concepto de cuota obrero-patronal, es una cantidad que efectivamente ya pagó impuesto por tal

concepto, al provenir de la renta derivada del trabajo, cuestión diversa cuando dicha cantidad es retirada por el trabajador junto con las demás aportaciones efectuadas por el patrón y el Estado con los rendimientos correspondientes al provenir de la cuenta individual de retiro, cesantía y vejez, los cuales en ese momento son gravados como ingreso proveniente de una fuente diversa, que es el ahorro.

Como se advirtió con anterioridad de conformidad con la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, las aportaciones tripartitas (trabajador, patrón, Estado) deben manejarse a través de cuentas individuales que legalmente son propiedad de los trabajadores, y se crean con el fin de acumular las cantidades que, en su momento se aplicarán a la obtención de pensiones u otros fines de previsión social.

En esa condición, se considera que la **naturaleza** de los fondos depositados en las cuentas de ahorro para el retiro es **preventiva**, porque su finalidad última es integrar un fondo que proteja los riesgos de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de los asegurados, quienes pueden disponer de dichos fondos cuando cumplan determinados requisitos legales, sin perjuicio de seguir considerando que, en todo caso, los trabajadores son los propietarios de las cantidades que fueron preventivamente depositadas en las referidas cuentas individuales

Dicha consideración encuentra respaldo en la siguiente tesis sostenida por esta Primera Sala:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIX, Febrero de 2009

Tesis: 1a. XXV/2009

Página: 429

“SEGURO SOCIAL. LOS ARTÍCULOS 162, PRIMER PÁRRAFO, Y 169, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY RELATIVA, AL CONDICIONAR LA DISPOSICIÓN DE LOS FONDOS DEPOSITADOS EN LAS CUENTAS INDIVIDUALES DE AHORRO PARA EL RETIRO, NO VIOLAN EL ARTÍCULO 5o. DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. Conforme al artículo 3o., fracción X, de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, las aportaciones de los trabajadores, patrones y del Estado han de manejarse a través de cuentas individuales propiedad de los trabajadores con el fin de acumular saldos que se aplicarán para fines de previsión social o para la obtención de pensiones o como complemento de éstas; de ahí que la naturaleza de los fondos depositados en las cuentas de ahorro para el retiro es preventiva, ya que su finalidad es integrar un fondo que proteja los riesgos de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de los asegurados, quienes podrán disponer de aquél cuando cumplan determinados requisitos legales. Por tanto, si bien es cierto que dichos fondos son propiedad de los trabajadores, también

lo es que su disponibilidad está sujeta al cumplimiento de los requisitos establecidos al efecto. En ese sentido, se concluye que los artículos 162, primer párrafo, y 169, primer párrafo, de la Ley del Seguro Social, al condicionar la disposición de los fondos depositados en las cuentas individuales de ahorro para el retiro, no violan el artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en tanto que no privan a los gobernados del producto de su trabajo. Ello es así, porque al señalar que para tener derecho al goce de las prestaciones del seguro de vejez, el asegurado debe haber cumplido sesenta y cinco años de edad, tener reconocidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social un mínimo de mil doscientas cincuenta cotizaciones semanales, y que los recursos depositados en la cuenta individual de cada trabajador son propiedad de éste con las modalidades establecidas en la ley de la materia y demás disposiciones aplicables, prevén restricciones cuya finalidad es proteger los fondos indicados para que al actualizarse alguno de los riesgos protegidos (retiro, cesantía en edad avanzada y vejez), los asegurados tengan recursos propios, ya sea mediante una pensión o efectuando retiros programados”.

Amparo en revisión 709/2008. *****. 19 de noviembre de 2008. Cinco votos. Ponente: Olga

Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Ana Carolina Cienfuegos Posada.

En tal sentido, uno y otro concepto, —el ingreso por salario, por un lado, y el obtenido con cargo a la cuenta individual, por el otro— no pueden ser considerados como renta proveniente de la misma fuente, dado que el primero deriva exclusivamente del trabajo, mientras que en el segundo factoriza también el ahorro, adicionado a la acumulación de las aportaciones del patrón y del Gobierno.

Además, la propia aportación de patrón y Gobierno evidencian la discrepancia entre ambos casos, ya que denotan las diferencias cualitativas —y no solo cuantitativas— entre un supuesto y otro, tomando en cuenta que no podría hablarse de una supuesta “doble imposición parcial”, apreciada en la parte que podría corresponder a la cuota del trabajador. Por el contrario, una vez afectada tal cantidad al seguro de retiro, no debería seguir siendo vista como un salario, pues se integra a un concepto distinto, propio de la seguridad social.

De esta forma, resulta cuestionable hablar de una doble tributación, la cual se actualiza en el momento en el que una misma entidad pública establece un impuesto sobre la misma fuente.

En tales términos, contrario a lo aducido por el quejoso, del contenido de dichos preceptos legales no se advierte que la retención de las cuotas obrero-patronales que fueron enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social pagaron impuesto derivado

del ahorro y ahora lo estén pagando al retirarlo, para en su caso estar en presencia de un supuesto de doble tributación, lo cual inclusive no es inconstitucional.

Lo anterior como se advierte de la siguiente tesis del Pleno de este Alto Tribunal, que establece lo siguiente:

*Materia(s): Constitucional, Administrativa
Séptima Época
Instancia: Pleno
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
181-186 Primera Parte
Tesis:
Página: 50*

“DOBLE TRIBUTACION, CONSTITUCIONALIDAD DE LA. Es tendencia de la política fiscal de la mayoría de los países, entre ellos el nuestro, evitar la doble tributación precisamente para realizar la justicia fiscal; para lograrlo infinidad de países han celebrado convenciones, convenios y modus vivendi, y existen normas de derecho tendientes a evitar la doble tributación. Sin embargo, en ocasiones, la doble tributación es conscientemente buscada por el legislador para lograr diversos fines, como lo son: graduar la imposición o hacerla más fuerte a través de los gravámenes que se complementen, en lugar de aumentar las cuotas del primeramente establecido; buscar un fin social extra fiscal; lograr una mayor equidad en la imposición tomando en cuenta la distinta capacidad contributiva de los sujetos pasivos y aun

tratar de captar un aumento en el ingreso con mayor comodidad para la administración pública. En nuestra propia legislación positiva existen normas que tratan de evitar la doble tributación y otros que claramente dan lugar a ella. Sin embargo, no puede decirse que por el solo hecho de que un determinado impuesto dé lugar a una doble tributación, por ello sea inconstitucional. Podrá contravenir una sana política tributaria o principio de buena administración fiscal, pero no existe disposición constitucional que la prohíba. Lo que la norma constitucional prohíbe, en su artículo 31, fracción IV, es que los tributos sean exorbitantes o ruinosos, que no estén establecidos por ley o que no se destinen para gastos públicos; pero no que haya doble tributación. En resumen, una misma fuente de ingresos puede estar gravada por uno o más tributos, sin contradecir por ello la Constitución; lo que podría violar la Carta Magna es que con diversos tributos se rompa la proporcionalidad y equidad que deben satisfacer”.

*Amparo en revisión 5322/50. *****. 6 de marzo de 1984. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Alfonso López Aparicio.*

Por las consideraciones expuestas resulta infundado el concepto de violación.

SÉPTIMO.- En relación con el concepto de violación sintetizado en el considerando tercero, inciso I, número 3, mediante el cual el quejoso señala que, los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vulneran la garantía de equidad tributaria por el trato diferenciado que otorgan, sin ninguna justificación objetiva, a los sujetos que disponen de los fondos de la cuenta individual administrada por la afore, los retira y los recibe en una sola exhibición, la exención se encuentra limitada, en relación con aquéllos que realizan retiros parciales, por concepto de gastos de matrimonio, renta vitalicia, seguro de sobrevivencia o retiros programados que se les otorga una exención total, se considera infundado.

Es menester tomar en cuenta que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado que la equidad tributaria consiste en que los gobernados deben recibir el mismo trato cuando se ubican en similar situación de hecho. De ahí que si una conducta concreta produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.

Por tanto, cuando se plantea la existencia de un trato desigual entre sujetos cuya situación jurídica relevante puede estimarse igual, es necesario que la disposición de que se trate sea justificada razonablemente, a fin de que el órgano de control constitucional cuente con elementos que permitan evaluar si la medida se ajusta a la Ley Fundamental; debiendo analizar si dicho tratamiento diferenciado obedece a una finalidad legítima

debidamente instrumentada por el autor de la norma para conseguir la igualdad de hecho, o bien, si se trata de una medida discriminatoria injustificada.

Al respecto, resulta aplicable la siguiente tesis jurisprudencial:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIV, Septiembre de 2006

Tesis: 1a. /J. 55/2006

Página: 75

“IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL. *La igualdad en nuestro texto constitucional constituye un principio complejo que no sólo otorga a las personas la garantía de que serán iguales ante la ley en su condición de destinatarios de las normas y de usuarios del sistema de administración de justicia, sino también en la ley (en relación con su contenido). El principio de igualdad debe entenderse como la exigencia constitucional de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, de ahí que en algunas ocasiones hacer distinciones estará vedado, mientras que en otras estará permitido o, incluso, constitucionalmente exigido. En ese tenor, cuando la Suprema Corte de Justicia de la Nación conoce de un caso en el cual la ley distingue entre dos o*

varios hechos, sucesos, personas o colectivos, debe analizar si dicha distinción descansa en una base objetiva y razonable o si, por el contrario, constituye una discriminación constitucionalmente vedada. Para ello es necesario determinar, en primer lugar, si la distinción legislativa obedece a una finalidad objetiva y constitucionalmente válida: el legislador no puede introducir tratos desiguales de manera arbitraria, sino que debe hacerlo con el fin de avanzar en la consecución de objetivos admisibles dentro de los límites marcados por las previsiones constitucionales, o expresamente incluidos en ellas. En segundo lugar, es necesario examinar la racionalidad o adecuación de la distinción hecha por el legislador: es necesario que la introducción de una distinción constituya un medio apto para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar, es decir, que exista una relación de instrumentalidad entre la medida clasificatoria y el fin pretendido. En tercer lugar, debe cumplirse con el requisito de la proporcionalidad: el legislador no puede tratar de alcanzar objetivos constitucionalmente legítimos de un modo abiertamente desproporcional, de manera que el juzgador debe determinar si la distinción legislativa se encuentra dentro del abanico de tratamientos que pueden considerarse proporcionales, habida cuenta de la situación de hecho, la finalidad de la ley y los bienes y derechos

constitucionales afectados por ella; la persecución de un objetivo constitucional no puede hacerse a costa de una afectación innecesaria o desmedida de otros bienes y derechos constitucionalmente protegidos. Por último, es de gran importancia determinar en cada caso respecto de qué se está predicando con la igualdad, porque esta última constituye un principio y un derecho de carácter fundamentalmente adjetivo que se predica siempre de algo, y este referente es relevante al momento de realizar el control de constitucionalidad de las leyes, porque la Norma Fundamental permite que en algunos ámbitos el legislador tenga más amplitud para desarrollar su labor normativa, mientras que en otros insta al Juez a ser especialmente exigente cuando deba determinar si el legislador ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado”.

Si bien dicha tesis hace referencia a la garantía de igualdad, es criterio reiterado de esta Primera Sala que el principio tributario de equidad no es más que la manifestación en materia impositiva del valor superior de igualdad consagrado en el artículo 1o. de la Constitución Federal, toda vez que aquél incorpora la justicia en el ámbito financiero-tributario, revistiéndosele así de la naturaleza de principio constitucional, al tenor del cual el legislador, al establecer una contribución así como sus elementos esenciales y variables, debe tener en cuenta la igualdad o desigualdad de condiciones cualitativas y/o cuantitativas existentes entre los

sujetos a los que se encuentra dirigida la regulación de que se trate.

Lo anterior, inclusive, ha sido plasmado a través de la tesis de jurisprudencia de esta Primera Sala, cuyos rubro y texto son los siguientes:

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXV, Enero de 2007

Tesis: 1a. /J. 97/2006

Página: 231

”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. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos prevé diferentes facetas de la igualdad y se refiere a ella tanto en un plano general como en el contexto de un ámbito material específico, sin establecer casos de excepción en su aplicación. Así, el artículo 31, fracción IV, constitucional proyecta las exigencias del principio de igualdad sobre el ámbito

impositivo, es decir, la garantía de equidad tributaria es la manifestación del principio de igualdad en materia fiscal, por lo que no tiene menor o mayor valor que la igualdad garantizada en otros preceptos constitucionales. Por otra parte, debe tenerse presente que este Alto Tribunal ha delimitado el contenido de la garantía de equidad tributaria, precisando que ésta radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de los sujetos pasivos de un mismo gravamen. En ese sentido, tratándose de disposiciones legales que no corresponden al ámbito específico de aplicación de la garantía de equidad tributaria -es decir, que no se refieren a contribuciones, exenciones o a la delimitación de obligaciones materialmente recaudatorias, así como en los casos de normas que tengan repercusión fiscal y sean emitidas por el Poder Ejecutivo- los argumentos que reclaman la existencia de un trato diferenciado o discriminatorio entre dos personas o grupos deben analizarse en el contexto más amplio, esto es, a la luz de la garantía de igualdad”.

El Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que la equidad radica en dar un trato igual a los iguales y uno desigual a los desiguales, aunque se ha reconocido que no toda desigualdad de trato establecida en la ley supone una violación a dicho principio, siempre y cuando se den razones objetivas que justifiquen el diverso trato.

Lo anterior con sustento en el siguiente criterio del Tribunal Pleno:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

V, Junio de 1997

Tesis: P. /J. 41/97

Página: 43

“EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS. El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce

distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional”.

Aunado a lo expuesto y con la finalidad de demostrar lo afirmado, para lograr un control constitucional más completo, la existencia de una justificación debe apreciarse en relación con la finalidad y con los efectos de la medida examinada.

En este tenor, una diferencia de trato que repercuta sobre un derecho tutelado por la Constitución no sólo debe atender a una finalidad legítima, sino que también debe considerar que exista una razonable relación entre los medios empleados y el fin que se persiga. Así, el trato diferenciado que se concede en la ley a dos situaciones de hecho no constituirá una discriminación, siempre y cuando se cumplan las siguientes exigencias:

- Que las circunstancias de hecho sean distintas;
- Que la decisión del tratamiento diferente esté fundada en un fin aceptado constitucionalmente;
- Que la consecución de dicho fin por los medios propuestos sea posible y, además, adecuada.

De tal manera, se advierte que la garantía de equidad tributaria exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que los regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa.

En ese contexto, se analizará el supuesto de exención previsto en el artículo 109, fracción X, el cual se encuentra limitado a noventa salarios mínimos, y el supuesto previsto en la fracción XXIII, como los relaciono el quejoso para alegar la inequidad, establece en su parte conducente lo siguiente:

“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

...

X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como

los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

...

XXIII. Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio. También tendrá este tratamiento, el traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradoras de fondos para el retiro, entre instituciones de crédito o entre

ambas, así como entre dichas administradoras e instituciones de seguros autorizadas para operar los seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, con el único fin de contratar una renta vitalicia y seguro de sobrevivencia conforme a las leyes de seguridad social y a la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro”.

Del precepto transcrito con anterioridad se advierte, en lo que interesa, que no se pagará el tributo por la obtención del ingreso obtenido con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio y por otro lado, no se pagará el impuesto por el ingreso obtenido a cargo de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio.

Ahora bien, en la especie, el supuesto trato inequitativo al que alude el quejoso, obedece al establecimiento de una exención total, tratándose de un retiro parcial de la subcuenta de retiro de cesantía y vejez, por concepto de gastos de matrimonio,

y una exención parcial de noventa salarios mínimos tratándose del retiro total de la subcuenta de retiro por cesantía y vejez.

Para demostrar lo infundado del argumento del quejoso, es menester atender a las disposiciones conducentes de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, y la Ley del Seguro Social, de las cuales se desprende el derecho al retiro parcial por concepto de gastos de matrimonio y el retiro total del supuesto de cesantía y vejez.

En la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro en el artículo 78 se señala que: *“la recepción, depósito y retiros de los recursos de las cuentas individuales de los sistemas de ahorro para el retiro, así como los traspasos y flujos de información se realizarán en los términos y conforme a los procedimientos que se establezcan en disposiciones de carácter general”*.

Por su parte, el artículo 159 de la Ley del Seguro Social, señala que: *“la cuenta individual es aquella que se abrirá para cada asegurado en las Administradoras de Fondos para el Retiro, para que se depositen en la misma las cuotas obrero-patronales y estatal por concepto del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como los rendimientos. La cuenta individual se integrará por las subcuentas: de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; de vivienda y de aportaciones voluntarias”*.

Es así que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 167: *“los patrones y el Gobierno Federal, en la parte que les corresponde están obligados a enterar al Instituto el importe de*

las cuotas obrero patronales y la aportación estatal del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez. Dichas cuotas se recibirán y se depositarán en las respectivas subcuentas de la cuenta individual de cada trabajador, en los términos previstos en la Ley para la Coordinación de los Sistemas de Ahorro para el Retiro”.

En relación con lo anterior el artículo 168 establece cómo se encuentra integrada la cuenta: *Las cuotas y aportaciones a que se refiere el artículo anterior serán: I. En el ramo de retiro, a los patrones les corresponde cubrir el importe equivalente al dos por ciento del salario base de cotización del trabajador. II. En los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez, a los patrones y a los trabajadores les corresponde cubrir las cuotas del tres punto ciento cincuenta por ciento y uno punto ciento veinticinco por ciento sobre el salario base de cotización, respectivamente. III. En los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez la contribución del Estado será igual al siete punto ciento cuarenta y tres por ciento del total de las cuotas patronales de estos ramos, y IV. Una cantidad por cada día de salario cotizado, que aporte mensualmente el Gobierno Federal por concepto de cuota social para los trabajadores que ganen hasta quince veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, que se depositará en la cuenta individual de cada trabajador asegurado conforme a la tabla siguiente:...”.*

Por otro lado, el artículo 165 señala que: *“el asegurado tiene derecho a retirar, como ayuda para gastos de matrimonio, una cantidad equivalente a treinta días de salario mínimo general que*

rija en el Distrito Federal, proveniente de la cuota social que aporte el Estado en los términos de la fracción IV del artículo 168 de esta Ley para los trabajadores que reciban ésta, y con las aportaciones patronales y del Estado a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez para los trabajadores que no reciban cuota social en sus cuentas individuales, conforme a los siguientes requisitos: Este derecho se ejercerá por una sola vez y el asegurado no tendrá derecho por posteriores matrimonios”.

En ese contexto, la ley establece que la **cuenta individual** es aquella que se apertura para cada asegurado, para que en ella **sean depositadas las cuotas** obrero patronales, relativas a los diversos seguros. Dicha cuenta individual se integra por las **subcuentas** de retiro, de cesantía en edad avanzada, vejez, vivienda y aportaciones voluntarias.

Al efectuarse el entero **de las cuotas** obrero patronales, se identificará la parte que corresponde a cada trabajador, para que se realicen las aplicaciones específicas a cada subcuenta.

Se advierte que en relación con la subcuenta de retiro, cesantía y vejez, está integrada por la aportación tripartita: aportaciones del patrón 3.150% del Salario Base cotización, por cesantía y vejez; el 2% del salario base cotización por el ramo de retiro, el 1.125% de salario base cotización por aportaciones obligatorias, la cuota obrera por cesantía y vejez, las aportaciones del Gobierno Federal del 0.225% del salario base cotización para cesantía y vejez y adicionalmente, el Gobierno Federal aporta de

manera mensual una cantidad por cada día de salario cotizado, por concepto de cuota social.

En tal virtud, se desprende que el quejoso para alegar la inequidad de trato, lo hace a partir del supuesto en el cual el trabajador puede hacer un único retiro por concepto de gastos de matrimonio, cumpliendo con los requisitos establecidos en la ley, y sólo podrá ser por la cantidad de treinta salarios mínimos provenientes de la cuota social aportada por el gobierno, en relación con el supuesto del retiro del fondo establecido por concepto de cesantía en edad avanzada, esto es, retiro total de la subcuenta, una vez cumplidos los requisitos establecidos en la ley.

Al respecto, esta Primera Sala advierte que la inequidad de tratamiento fiscal que reclama la parte recurrente, deriva de dos supuestos diferentes en los cuales el trabajador puede hacer retiros totales o parciales de la subcuenta individual de cesantía y vejez ya sea porque cumple todos los requisitos de ley, para retirar por concepto de gastos de matrimonio de la cuota social, y el supuesto en que por terminación laboral se retira todo, esto es, el ingreso obtenido por las aportaciones tripartitas efectuadas por el patrón, trabajador y Estado.

De tal manera, estamos ante una supuesta inequidad de trato que aduce la parte recurrente respecto, de un tratamiento de ingresos obtenidos en momentos y circunstancias diversas, esto es, se está ante dos acontecimientos diversos provenientes de la misma subcuenta, pero de distinto recurso y su monto es diverso.

Cuando se efectúa el retiro parcial por concepto de matrimonio, una vez cumplidos los requisitos de ley, sólo es posible efectuar el retiro de treinta días de salario mínimo general que rija en el Distrito Federal y dicho recurso tiene que provenir de la cuota social que aporte el gobierno federal, mientras que al efectuar el retiro total de la subcuenta en el momento de separación laboral, se está obteniendo la cantidad total que se obtuvo derivada del ahorro efectuado, con la aportación tripartita, antes mencionada.

Es así, que la parte total que se exenta, son treinta salarios mínimos, que retira el trabajador con motivo de gastos de matrimonio, y por el otro, se exenta con noventa salarios mínimos, el retiro total de las aportaciones efectuadas por el trabajador, Estado y patrón, por separación laboral, lo que inclusive conduce a que en términos reales, se otorga una mayor exención, que es de noventa salarios mínimos, a diferencia de la establecida en la fracción XXIII, que es de treinta salarios mínimos, pues es lo máximo que puede retirar, por lo que en este caso, aun la limitación de la exención es mayor al ingreso que se obtiene sin exención en el supuesto del matrimonio.

Se establece el derecho al trabajador de retirar de la cuenta en cuestión, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio, equivalente a treinta salarios mínimo general, como un supuesto diferente a aquél en el cual se les reintegra el fondo establecido para proteger los riesgos de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de los asegurados, una vez cumplidos los requisitos legales.

En tales términos, se advierte, que el quejoso pasa por desapercibido que la garantía de equidad tributaria, consagrada en el artículo 31, fracción IV de la Constitución, consiste en que contribuyentes que se encuentren en la misma situación jurídica se les otorgue el mismo tratamiento fiscal, o que la desigualdad de trato se encuentre objetivamente justificada y razonada.

Lo anterior es así, ya que la falta de equidad tributaria que aduce el quejoso del artículo 109, fracción X de la ley del Impuestos sobre la Renta, la hace derivar de un tratamiento diverso al ingreso obtenido de la subcuenta individual, tratándose de dos supuestos jurídicos diversos, lo cual evidencia lo infundado de su argumento.

El quejoso arguye la falta de equidad tributaria, por que se otorga una exención total cuando se efectúa un retiro parcial por concepto de matrimonio, y una exención limitada a noventa salarios, cuando se retira todo el fondo, cuando ambos supuestos derivan de circunstancias diversas, que no es posible comparar.

Ello es así, ya que parte de la premisa falsa, consistente en que a los ingresos provenientes de la subcuenta de retiro, cesantía y vejez, se debe dar el mismo tratamiento que aquél, esto es, la exención total, cuando se trata de situaciones diversas.

En efecto, resulta infundado el concepto de violación del quejoso, porque dentro de los supuestos que compara para sostener la violación a la garantía de equidad tributaria, del

artículo 109, fracción X en relación con la diversa XXIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son casos diversos que se da un tratamiento fiscal diverso que se da un trato distinto.

El hecho de que el ingreso provenga de la misma cuenta en ambos supuestos, no conduce a que se deba dar el mismo tratamiento fiscal, pues la garantía de equidad consagra que se le dé un mismo tratamiento fiscal a los contribuyentes que se encuentren en la misma situación jurídica, y en el presente caso no están en la misma situación jurídica los trabajadores que efectúan el retiro parcial de treinta salarios mínimos, provenientes de la cuota social que es aportada por el Gobierno Federal, por concepto de matrimonio, a los trabajadores que efectúan el retiro total de las aportaciones tripartitas efectuadas a la subcuenta de retiro, por cesantía y vejez, debido a una terminación laboral.

De tal suerte, se advierte que contrario a lo que sostiene el quejoso, no se transgrede la garantía de equidad tributaria, ya que los supuestos que compara son diferentes, y por tanto, su tratamiento es diverso, por lo que su concepto es infundado.

Aunado a lo anterior, se considera que no puede ser analizado el concepto de violación del quejoso al establecer que se le da un trato diverso pues la exención que se le otorga se encuentra limitada, en relación con aquéllos que realizan retiros parciales, renta vitalicia o seguro de sobrevivencia que se les concede una exención total.

Lo anterior ya que, se advierte que el quejoso hace derivar su dicho de la falsa interpretación que realiza del artículo reclamado, ya que parte de la base que la exención a que se refiere dicho precepto se aplica cuando se realizan retiros parciales por concepto de renta vitalicia y seguro de sobrevivencia.

El precepto reclamado señala lo siguiente: *“Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio. También tendrá este tratamiento, el traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradoras de fondos para el retiro, entre instituciones de crédito o entre ambas, así como entre dichas administradoras e instituciones de seguros autorizadas para operar los seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, con el único fin de contratar una renta vitalicia y seguro de sobrevivencia conforme a las leyes de seguridad social y a la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro”.*

De lo anterior se advierte que la exención total a la que se refiere el artículo reclamado es por concepto de traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradoras de fondos para el retiro, cuando tengan como fin contratar una renta vitalicia y seguro de sobrevivencia, y no así por retiros parciales por concepto de renta vitalicia y seguro de sobrevivencia, como lo pretende argumentar el quejoso para alegar la inequidad de trato.

De tal manera, se advierte que dicha parte de su argumento no puede ser analizada, toda vez que parte de una hipótesis que ni si quiera se encuentra contemplada en la ley.

Derivado de lo antes expuesto es que su concepto de violación es infundado.

OCTAVO.- Una vez analizados los conceptos de violación cuyo estudio omitió el a quo, esta Primera Sala procede al análisis del agravio sintetizado en el número 4, del inciso III del considerando tercero del presente fallo.

Mediante dicho agravio el recurrente señala que contradictoriamente en la sentencia recurrida se relaciona al artículo 167 con el 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta sin que en dicho numeral se establezca carga tributaria al recurrente.

Señala que él no combatió lo establecido en el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta pues dicho precepto no le causa perjuicio, además de que en ningún momento fue invocado o aplicado tanto por AFORE XXI en su calidad de auxiliar del Servicio de Administración Tributaria ni por éste mismo al emitir la regla 3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil ocho.

Que así las cosas resulta indebido que el juzgado trate de relacionar el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta con el diverso 170.

Asimismo sostiene que el artículo 170, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vulnera la garantía de legalidad tributaria y el principio de reserva de ley, al establecer un objeto genérico y no especificar qué debe entenderse por “ingreso esporádico”. Considera indebido que sea la autoridad quien determine cuál es el ingreso esporádico, y califique así el retiro que el quejoso efectuó, en una sola exhibición, de los recursos de la cuenta individual de ahorro para el retiro.

Dicho agravio se considera infundado de acuerdo con las siguientes consideraciones:

En primer término debe decirse al recurrente que no es que el juez del conocimiento haya analizado la constitucionalidad del artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que se advierte que si éste hizo referencia al mismo fue para explicar el por qué consideraba que el diverso 170 reclamado no violaba la garantía de legalidad.

En efecto, de la sentencia recurrida se advierte que el a quo hizo referencia al artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta con la finalidad de explicar que en éste se contenía un listado de los ingresos que perciben las personas físicas que tributan conforme a lo dispuesto en el capítulo IX del ordenamiento referido, y que con base en ello se advertía que el artículo 170 reclamado a pesar de que emplea la frase “ingresos esporádicos”, no debe interpretarse como un concepto abierto, sino de acuerdo con el listado señalado.

Por otro lado, se advierte que el recurrente insiste en la inconstitucionalidad del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ante lo cual se advierte que si bien el a quo expuso consideraciones para demostrar el por qué dicho precepto al establecer en su texto la frase “ingresos esporádicos” no violaba la garantía de legalidad, lo cierto es que se considera que ellas son insuficientes para comprobarlo, por lo cual esta Primera Sala procede a su estudio.

Dicho agravio se considera infundado de acuerdo con las siguientes consideraciones:

El principio de legalidad tributaria que deriva del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se refiere a la exigencia de que toda contribución sea creada por el Poder Legislativo y que sus elementos esenciales, como son el sujeto, el objeto, la base, la tasa y la época de pago, estén consignados en la ley, de modo que el sujeto obligado sepa con certeza la forma en que debe cumplir con su obligación de contribuir a los gastos públicos y no quede margen a la arbitrariedad de las autoridades exactoras, lo que se puede advertir de los siguientes criterios:

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

91-96 Primera Parte

Tesis:

Página: 173

“IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la

obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles”.

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

91-96 Primera Parte

Tesis:

Página: 172

“IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY. Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida”.

De los elementos que constituyen el impuesto sobre la renta, el cuestionado en este asunto es su **objeto**, que se encuentra previsto en los artículos 1º y 106, que establecen:

“Artículo 1o. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste”.

“Artículo 106. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo.

También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

(...)”.

De conformidad con lo expuesto, el objeto del impuesto sobre la renta, tratándose de personas físicas, está constituido por los ingresos que incrementen el patrimonio del contribuyente y que sean percibidos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, en los casos que señale la ley que lo regula, o de cualquier otro tipo, independientemente de la fuente de donde procedan.

Al respecto, es ilustrativa la tesis aislada sustentada por la Segunda Sala de la anterior integración de este Alto Tribunal, cuyo contenido es el siguiente:

Quinta Época

Instancia: Segunda Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

XLV

Tesis:

Página: 4900

***“INGRESOS, CONCEPTOS DE. El artículo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, define lo que debe entenderse por ingreso, en los siguientes términos:
"por ingreso se entenderá, para los efectos de esta***

ley, toda percepción en efectivo, en valores o en créditos que, por alguno de los conceptos especificados en los capítulos de esta ley, modifique el patrimonio del causante, sin obligación de restituir su importe". De la cabal comprensión del texto transcrito, se desprende que lo que el legislador entiende por ingreso, no es, precisamente, la utilidad que obtiene el causante en el desarrollo de sus negocios, sino una percepción en efectivo, en valores o en crédito, que entra a formar parte de su patrimonio, y de la cual puede disponer, sin restituir su importe. El uso de la palabra "restituir" aclara el concepto, en el sentido de que las percepciones a que se refiere, son aquéllas que pertenecen a un particular, como bienes propios, en contraposición a las pertenecientes a terceros, que por cualquier causa estén en su poder, y que está en obligación de devolver o restituir. El pago de impuestos no puede considerarse como una restitución, porque la parte de las percepciones que el causante aplica para el pago de las mismas, pertenece a su patrimonio, y puede disponer libremente de ella, sin obligación de devolverla a persona distinta. Para determinar el monto de los ingresos, no cabe hacer más excepción de las entradas totales, que la relativa a bienes que no son propiedad del causante, sino de terceras personas que hubiere recibido en calidad de préstamo, depósitos, etcétera".

*Amparo administrativo en revisión 15110/32. *****.
12 de septiembre de 1935. Unanimidad de cinco votos.
Relator: Agustín Gómez Campos.*

Conviene apuntar que tanto esta Primera como la Segunda Salas de este Alto Tribunal han sostenido que el objeto del impuesto es la obtención de ingresos, entendidos éstos en términos amplios, es decir, como aquellos que modifican positivamente el patrimonio del contribuyente y no se encuentran expresamente excluidos por el legislador de ser gravados. Por virtud de ello, se consideró que la expresión prevista en el artículo 15 de la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta y reiterada en el numeral 17 de la ley vigente, referida a que los ingresos “de cualquier otro tipo” igualmente quedan sujetos al pago del impuesto sobre la renta, respeta el principio de legalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, en virtud de que tal situación no hace genérico el objeto del impuesto ni constituye una cláusula abierta para que la autoridad determine caprichosamente esos ingresos, pues en todo caso éstos quedan delimitados a los que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente y no se encuentren excluidos de ser gravados. Así se advierte de los criterios siguientes:

*Novena Época
Instancia: Segunda Sala
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXIII, Abril de 2006
Tesis: 2a. XXXIV/2006
Página: 295*

**“RENTA. EL ARTÍCULO 15 DE LA LEY DEL
IMPUESTO RELATIVO, AL CONTENER LA**

EXPRESIÓN "O DE CUALQUIER OTRO TIPO", NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1998). El citado numeral prevé que "Las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero ..".. Ahora bien, el hecho de que el artículo 15, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta emplee la expresión "o de cualquier otro tipo", no transgrede el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no hace genérico su objeto ni constituye una cláusula abierta para que la autoridad determine arbitrariamente esos ingresos, toda vez que dicho término se refiere a los demás ingresos que modifican positivamente el patrimonio, en los términos que prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta".

Amparo directo en revisión 278/2006. *****. 17 de marzo de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Bertín Vázquez González.

Novena Época
Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXV, Enero de 2007
Tesis: 1a. CXCI/2006
Página: 480

“RENTA. EL ARTÍCULO 17 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL INCLUIR LA EXPRESIÓN "O DE CUALQUIER OTRO TIPO" NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. El artículo identificado dispone que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. Ahora bien, a juicio de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al incluir la expresión "o de cualquier otro tipo", no viola la garantía de legalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues no hace genérico el objeto del impuesto ni constituye una cláusula abierta para que la autoridad determine arbitrariamente esos ingresos, sino que dicho término se refiere a los demás ingresos que modifican positivamente el patrimonio de los contribuyentes, en los términos que prevé la Ley citada, sin que deba existir una disposición que expresamente contenga la lista exhaustiva de todos

los conceptos que han de considerarse como ingreso gravable. Lo anterior es así, en razón de que la interpretación del concepto "ingreso" en el referido ordenamiento legal exige una regla amplia para los residentes en territorio nacional, incluyente de la totalidad de los ingresos, excepto los específicamente excluidos por el legislador”.

*Amparo directo en revisión 1504/2006. *****. 25 de octubre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.*

El legislador en los artículos 1º y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estableció que el objeto del impuesto para las personas físicas a que se refiere el Título IV de la indicada ley, al igual que sucede con las personas morales, lo constituye la obtención de ingresos.

Cabe destacar que el régimen previsto en el indicado Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es un régimen de carácter mixto, ya que es parcialmente cedular en la medida en que se diferencian las fuentes generadoras de los réditos a las que resultan aplicables disposiciones diversas dependiendo de aquéllas, y parcialmente de acumulación global de los ingresos en virtud de que, una vez aplicada la mecánica correspondiente a cada cédula, existen conceptos que son acumulados para la determinación de una base global que se sujeta a una tarifa.

La facultad impositiva del legislador no queda vedada a que se exprese solamente mediante un determinado sistema, ya sea cedular, unitario o global, sino que dentro del marco constitucional tiene amplias facultades para delimitar el hecho imponible según los elementos objetivo y subjetivo que lo conforman, precisando el aspecto material de una manera muy amplia o muy particularizada o incluso combinando aspectos globales con otros específicos, los cuales pueden atender a la forma en que se realiza el hecho imponible, la fuente de donde proviene el hecho revelador de riqueza, la cualidad específica de los sujetos que intervienen o los bienes sujetos a gravamen.

Ahora bien, se advierte que con sus argumentos el quejoso pretende limitar el alcance de la potestad tributaria del Estado, a fin de que se ajuste a una particular definición de ingreso.

Tal como ha sido reconocido por este Alto Tribunal, el legislador puede desenvolverse en un margen de configuración amplio —que no ilimitado— para la determinación del sistema tributario; en este sentido, debe reconocerse al Congreso de la Unión 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. Lo anterior, según se desprende de la siguiente jurisprudencia:

Novena Época
Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXVI, Diciembre de 2007
Tesis: 1a. /J. 159/2007
Página: 111

“SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES. El texto constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal y de los Estados y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente. Ahora bien, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, al que debe reconocérsele un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva. En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y

que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política -amplio, mas no ilimitado-, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales”.

En este sentido, la referencia a un concepto amplio o general de “ingreso” no tiene por qué ser equivalente a ambigüedad o vaguedad en su definición. Las circunstancias económicas y sociales del país no se encuentran estáticas; de la misma manera, las formas en las que el ingenio humano, el desarrollo empresarial, los avances tecnológicos o las propias acciones de la fortuna pueden permitir el acceso a la riqueza o a incrementos patrimoniales también se encuentran en constante evolución.

Por ende, el uso de un lenguaje que pueda ser adaptado a circunstancias cambiantes en las que efectivamente se aprecie la existencia de capacidad contributiva susceptible de ser gravada —es decir, que manifieste aptitud para concurrir al levantamiento de las cargas públicas—, como lo es el utilizado en el numeral cuya constitucionalidad se reclama, no se traduce en una violación a la garantía de legalidad en materia tributaria.

Resulta claro que la fuente de la obligación tributaria es la legislación establecida por el Congreso de la Unión. Reconociendo lo anterior, y atendiendo a la capacidad contributiva como fundamento de la imposición, puede apreciarse que el legislador —aunque desde luego no se encuentre la referencia expresa en este sentido— se aproxima al concepto legal de “ingreso” desde la óptica de las ganancias económicas, mismas que presumiblemente tendrán el carácter de ingreso, a menos que sean excluidas de tal efecto por disposición legal o por mandato constitucional.

De esta manera, el concepto “ingreso” debe definirse en abstracto, no mediante ejemplos o enunciaciones exhaustivas. En este mismo sentido, a fin de no dejar de pesar sobre capacidades en las que se aprecie aptitud para contribuir a los gastos públicos, el concepto de “ingreso” no debe sujetarse a aproximaciones originalistas, a un deber ser metajurídico o a posiciones que en el “entendimiento común” no serían ingreso, pues es claro que pueden surgir infinidad de visiones o experiencias específicas que opinen —de forma subjetiva— sobre lo que debe o no incorporarse a la obligación tributaria.

La delimitación del hecho imponible es facultad exclusiva del legislador, motivo por el cual la aproximación al concepto “ingreso” mediante formulaciones abstractas, utilizando términos amplios o generales —y no ejemplos o listados—, no será motivo de reproche por parte del Tribunal Constitucional, a menos que —a diferencia de lo que acontece en el presente caso— ello fuera la

ocasión de permitir arbitrariedades o el uso indebido del poder público.

Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación simplemente aprecia el uso de una fraseología amplia por parte del Congreso de la Unión, con la intención de gravar todos los ingresos que evidencien aptitud para que el titular de la renta sea copartícipe en el levantamiento de las cargas públicas, excepto en los casos en los que el propio legislador —por decisión propia o por mandato constitucional, ya sea en cuanto a la materia gravable o a la competencia para actuar en ese sentido— excluya tal efecto. Lo anterior —como se había enunciado—, se enmarca lícitamente en el margen de configuración política con el que cuenta el legislador para el diseño del sistema fiscal.

En este sentido, si bien un ingreso se considerará gravable en la medida en la que se contemple tal efecto en una disposición legal expresa, lo cierto es que no se estima válido exigir al legislador que acuda a formulaciones casuísticas o enunciaciones ejemplificativas, si las locuciones genéricas, amplias o abstractas resultan suficientes para definir el objeto del gravamen y para tener por expresamente contemplados en la norma a los supuestos generales descritos.

Tomando en cuenta lo anterior, el artículo 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que establece el hecho generador de dicho impuesto para las personas físicas, delimita el aspecto material del elemento objetivo de manera genérica, haciéndolo consistir en la obtención de ingresos de diversos tipos, sin embargo, atendiendo a los capítulos que integran el Título IV de la

Ley del tributo referido, puede advertirse claramente que el legislador precisó ciertos aspectos materiales del hecho imponible que condicionan la aplicación de la normatividad en cada uno de dichos capítulos dependiendo de la forma en que se actualice el hecho imponible.

Así las cosas, la fuente de donde provienen los ingresos no es más que un aspecto material adicional al que se hace consistir en la obtención de los ingresos, y dicho aspecto adicional condiciona la aplicación del capítulo respectivo, pero de manera alguna incide en la definición del hecho imponible del impuesto sobre la renta.

En este sentido, el objeto del impuesto sobre la renta para las personas físicas no se agota en cada uno de los capítulos del Título IV de la señalada ley, puesto que son un sin fin de actividades las que permiten delimitar los casos en los que la actividad de una persona puede dar lugar a la generación de un ingreso, porque la legislación no establece limitantes específicas al concepto de ingresos adicionales ni acota de manera alguna las fuentes de las que éste podría derivar dada la enunciación amplia de los artículos 1º y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Bajo este tenor, conviene acogerse a una regla interpretativa incluyente para efectos del concepto “ingreso” que regula el Título IV de la ley en comento, en la cual todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio son ingreso salvo que el legislador hubiese efectuado alguna precisión en sentido

contrario. Así, no serán considerados ingresos únicamente los conceptos previstos en cada uno de los capítulos del indicado Título IV, pues en todo caso aun de no gravarse determinado concepto en los términos de alguno de esos capítulos, quedaría pendiente la revisión de los demás a fin de delimitar si en alguno de ellos se establecen previsiones específicas que sean aplicables al tipo de ingreso o bien, finalmente, ubicarse en el capítulo IX denominado “De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”, en el que se regulan los ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores.

Conforme lo anterior, la tributación a que se alude en el capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta se da de manera residual, tomando en cuenta que el objeto del impuesto se define en los artículos 1º y 106 de la indicada ley, y no en las disposiciones del mencionado capítulo y que, de cualquier forma, todo ingreso no excluido por enunciación expresa del legislador, se encuentra gravado en el señalado capítulo IX que se refiere a los ingresos no identificados específicamente en los primeros capítulos.

Lo anterior se corrobora tomando en cuenta que de la lectura integral del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año dos mil dos, denominado “**De las Personas Físicas**”, se puede constatar que los ingresos objeto del tributo a que se refiere el citado artículo 106 (personas físicas residentes en México), son los obtenidos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado (Capítulo I); por actividades empresariales y profesionales

(Capítulo II); por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles (Capítulo III); por enajenación de bienes (Capítulo IV); por adquisición de bienes (Capítulo V); por intereses (Capítulo VI); por la obtención de premios (Capítulo VII); por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales (Capítulo VIII); y por los demás ingresos que obtengan las personas físicas (Capítulo IX).

Ahora bien, es en el Capítulo IX de ese Título IV, denominado: “*De los demás ingresos que obtengan las personas físicas*”, en el cual se encuentra comprendido el artículo 170 que establece:

“Artículo 170. Los contribuyentes que obtengan en forma esporádica ingresos de los señalados en este Capítulo, salvo aquéllos a que se refieren los artículos 168 y 213 de esta Ley, cubrirán como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el ingreso percibido, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso. Los contribuyentes que obtengan periódicamente ingresos de los señalados en este Capítulo, salvo aquéllos a que se refieren los artículos 168 y 213 de esta Ley, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual, a más tardar del día 17 del mes inmediato posterior a

aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará aplicando la tarifa del artículo 113 de esta Ley a los ingresos obtenidos en el mes, sin deducción alguna; contra dicho pago podrán acreditarse las cantidades retenidas en los términos del siguiente párrafo.

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo, salvo aquéllos a que se refiere el artículo 168 de esta Ley, se obtengan por pagos que efectúen las personas morales a que se refiere el Título II de esta Ley, dichas personas deberán retener como pago provisional la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de la propia Ley.

En el supuesto de los ingresos a que se refiere la fracción X del artículo 167 de esta Ley, las personas morales retendrán, como pago provisional, la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de la misma sobre el monto del remanente distribuible, el cual enterarán

conjuntamente con la declaración señalada en el artículo 113 de esta Ley o, en su caso, en las fechas establecidas para la misma, y proporcionarán a los contribuyentes constancia de la retención ...".

Los correlacionados artículos 168 y 213, de la propia ley establecen las reglas para considerar la ganancia cambiaria y los intereses para efectos fiscales; y el tratamiento de los ingresos derivados de las inversiones en regímenes fiscales preferentes.

Conforme a lo dispuesto en el artículo impugnado, en relación con el tema que se analiza, quien obtenga ingresos, en forma esporádica, efectuará un pago provisional (a cuenta del impuesto anual), aplicando la tasa del 20% sobre dicho ingreso. Quienes periódicamente obtengan ingresos, salvo los referidos en los artículos 168 y 213 de la propia ley, efectuarán un pago provisional aplicando la tarifa del artículo 113 de la misma ley.

Por su parte, el párrafo tercero, se refiere al caso de el quejoso, en el cual los pagos se obtengan de personas morales las cuales deberán retener, como pago provisional, la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 20% a los ingresos a que se refiere todo el capítulo, sin limitar el supuesto a que sea un ingreso esporádico.

Los contribuyentes podrán solicitar les sea disminuido el monto del pago provisional a que se refiere el párrafo anterior, siempre que cumplan con los requisitos que para el efecto señale

el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Quien efectúe las retenciones, así como las instituciones de crédito donde se constituyeron las cuentas personales para el ahorro, deberán presentar declaración proporcionando la información correspondiente.

En el marco del referido contexto normativo, el concepto de violación en estudio deviene infundado, porque la falta de definición conceptual de la expresión “ingreso esporádico”, no se traduce en violación de la garantía de legalidad tributaria, ni vulnera el principio de reserva de ley.

Lo anterior ya que no es que el precepto señalado viole el principio de legalidad tributaria por imprecisión del objeto del impuesto, ya que su estudio no puede llevarse a cabo en forma aislada, fuera del contexto normativo del que forman parte, sino que su interpretación debe hacerse de manera amplia, incluyente, sistemática y armónica, en función de su contenido con los demás artículos que integran el ordenamiento al que pertenecen, con el propósito de fijar correctamente su sentido y alcance, tal como se infiere de los siguientes criterios jurídicos:

Octava Época

Instancia: Pleno

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación
II, Primera Parte, Julio a Diciembre de 1988*

Tesis:

Página: 22

“INTERPRETACION DE LA LEY. Los preceptos de un ordenamiento legal deben interpretarse principalmente en el sentido de que no se contradigan; y para lograrlo, a fin de establecer su verdadero sentido y alcance, deben ser interpretados en relación con los demás de la misma ley, armónicamente”.

*Amparo en revisión 1196/88. *****. 18 de agosto de 1988. Unanimidad de diecisiete votos de los señores Ministros: López Contreras, Cuevas Mantecón, Alba Leyva, Castañón León, Fernández Doblado, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y presidente del Río Rodríguez. Ponente: Juan Díaz Romero. Ausentes los señores Ministros: de Silva Nava, Azuela Güitrón y Pavón Vasconcelos, por estar practicando visitas de inspección y Díaz Infante, por disfrutar de licencia. Secretario: Pablo V. Monroy Gómez.*

*Amparo en revisión 1189/71. *****. 15 de febrero de 1972. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Abel Huitrón.*

Quinta Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

XXV

Tesis:

Página: 1127

“INTERPRETACION DE LAS LEYES. El sentido y alcance de un precepto legal, debe determinarse estudiándolo con relación a las disposiciones de que forma parte”.

*Amparo penal directo 1783/28. *****. 1o de marzo de 1929. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.*

Luego, si de acuerdo con el artículo 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año dos mil dos, tratándose de personas físicas residentes en México, el objeto de ese tributo lo constituyen los ingresos percibidos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esa ley o de cualquier otro tipo, independientemente de la fuente de donde procedan; tal disposición establece la regla general de que cualquier ingreso que incremente su patrimonio, debe ser gravado, a menos que exista una norma permisiva que conlleve su exclusión.

Por tanto, el hecho de que el artículo 170 del citado ordenamiento legal, en el primer párrafo, se refiera a los ingresos que los contribuyentes **“obtengan en forma esporádica”**, sin mencionar cuáles son éstos, no infringe el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues del análisis integral de los artículos que conforman el Título IV del ordenamiento legal que lo contiene, permite concluir que los ingresos a que se refiere dicho artículo son los mencionados en los capítulos que conforman dicho título, y que para el caso, lo relevante es la modificación positiva y no la calificativa de circunstancia temporal, la cual no es necesario que esté definida en la ley.

En efecto, no es posible pretender, como lo aduce el quejoso, que se viole el principio de legalidad por no encontrarse definido en ley que se entenderá por la característica de esporádico que se les da a los ingresos gravados en el precepto impugnado.

Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que si bien es deseable que en las leyes no exista ambigüedad ni confusión, lo cierto es que no existe fundamento constitucional o legal que obligue al legislador a definir cada vocablo o locución utilizada en las leyes que expide, lo cual se justifica si se toma en cuenta que **las leyes no son diccionarios**.

Sustentan lo anterior los siguientes criterios:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

III, Febrero de 1996

Tesis: P. XI/96

Página: 169

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTIA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TERMINOS Y PALABRAS USADAS EN LA LEY. Lo que exige el principio de legalidad tributaria establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es que la determinación de los sujetos pasivos de las contribuciones, su

objeto y, en general, sus elementos esenciales, se encuentren en la ley y para ello es suficiente que en ellas se precisen en forma razonable, de manera que cualquier persona de entendimiento ordinario pueda saber a qué atenerse respecto de sus obligaciones fiscales. No se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un diccionario, cada una de las palabras que emplea, si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión. De acuerdo con ello, expresiones como "uso doméstico", "uso no doméstico", "uso doméstico residencial", "uso doméstico popular" o "uso del sector público" son, por sí solas, comprensibles, sin que pueda aceptarse que su empleo en la ley sea violatorio del principio de legalidad tributaria, ni tampoco exigirse que en la sentencia que establece estas conclusiones se definan esas expresiones, exactamente por la misma razón. Además, si las autoridades administrativas al aplicar las disposiciones relativas se apartan del contenido usual de las expresiones al examinar en amparo la constitucionalidad de las resoluciones relativas, la correcta interpretación de la ley bastaría para corregir el posible abuso, sin que ello pudiera significar que se hubieran delegado en las autoridades administrativas facultades legislativas y que, por ello, la ley fuera inconstitucional".

*Amparo en revisión 2053/91. *****. 16 de enero de 1996. Unanimidad de once votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: Jorge Dionisio Guzmán González.*

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XX, octubre de 2004

Tesis: 1a. /J. 83/2004

Página: 170

“LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD NO PUEDE DERIVAR EXCLUSIVAMENTE DE LA FALTA DE DEFINICIÓN DE LOS VOCABLOS O LOCUCIONES UTILIZADOS POR EL LEGISLADOR. Es cierto que la claridad de las leyes constituye uno de los imperativos apremiantes y necesarios para evitar o disminuir su vaguedad, ambigüedad, confusión y contradicción; sin embargo, de un análisis integral de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se llega a la conclusión de que ninguno de los artículos que la componen establece, como requisito para el legislador ordinario, el que en cada uno de los ordenamientos secundarios - considerando también a los de la materia penal- defina los vocablos o locuciones ahí utilizados. Lo anterior es así, porque las leyes no son diccionarios y la exigencia de un requisito así, tornaría imposible la función legislativa, pues la redacción de las leyes en general se traduciría en

una labor interminable y nada práctica, teniendo como consecuencia que no se cumpliera, de manera oportuna, con la finalidad que se persigue con dicha función. De ahí, que resulte incorrecto y, por tanto, inoperante, el argumento que afirme que una norma se aparta del texto de la Ley Fundamental, porque no defina los vocablos o locuciones utilizados, pues la contravención a ésta se debe basar en aspectos objetivos que generalmente son los principios consagrados en ella, ya sea prohibiendo una determinada acción de la autoridad en contra de los particulares gobernados y ordenando la forma en que deben conducirse en su función de gobierno. Además, del análisis de lo dispuesto por los artículos 94, párrafo séptimo y 72, inciso f), de la Carta Magna, se advierte el reconocimiento, por parte de nuestro sistema jurídico, de la necesidad de que existan métodos de interpretación jurídica que, con motivo de las imprecisiones y oscuridades que puedan afectar a las disposiciones legales, establezcan su sentido y alcance, pero no condiciona su validez al hecho de que sean claras en los términos que emplean".

De tal manera, no es posible exigir que el legislador defina cada palabra que utiliza si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión, y en el caso se considera que cualquier persona de entendimiento ordinario

puede saber a qué atenerse respecto de sus obligaciones fiscales ante la hipótesis en análisis.

Lo anterior ya que basta acudir a un diccionario para informarse que “esporádico” significa: ocasional, disperso, sin antecedentes, lo cual tiene sentido si se toma en cuenta que el impugnado artículo 170, forma parte de un capítulo denominado “De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”; es decir, distintos de los señalados en otros capítulos de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, y que son aquéllos que no se perciben de manera ordinaria, cotidiana y regularmente. Por tratarse de un retiro recibido en una sola exhibición, necesariamente se considera ocasional y en esa medida, la supuesta falta de definición no resulta violatoria de la garantía de legalidad tributaria.

En estas condiciones, al analizar el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año dos mil dos, de manera sistemática con los demás preceptos que integran el Título IV del cual forma parte, se concluye que el objeto del gravamen queda determinado, al sujetar todo ingreso al pago del impuesto correspondiente, siendo exigible como única condición que acreciente o modifique positivamente el patrimonio.

De tal manera, no se deja al libre arbitrio de la autoridad exactora el determinar el objeto del tributo, cuando se trata de ingresos obtenidos de forma esporádica, pues el hecho de que no se encuentre definido en ley qué debe entenderse por dicha característica, no implica que no estén plenamente definidos o

identificados como de aquellos que incrementan el patrimonio del causante, ya que para el legislador sería imposible precisar todos y cada uno de los supuestos en los cuales se esta ante las fuentes de ingresos que se obtienen en una circunstancia de tiempo no ocasional y por lo mismo, deriva de una situación particular.

En esa tesitura, contrario a lo que sostiene el quejoso, lo esporádico de la obtención de un ingreso no lo puede calificar la autoridad sino el contribuyente.

Derivado de lo antes expuesto es que su agravio es infundado.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO.- Se modifica la sentencia recurrida.

SEGUNDO.- Se sobresee en el juicio de amparo, por cuanto hace a los actos reclamados al Secretario de Hacienda y Crédito Público y al Jefe de Servicio de Administración Tributaria, consistentes en la aplicación y retención del tributo impugnado.

TERCERO.- La Justicia de la Unión no ampara ni protege a ***** , en contra de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos.

Notifíquese; con testimonio de esta ejecutoria, devuélvanse los autos relativos al lugar de su origen y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros José de Jesús Gudiño Pelayo, José Ramón Cossío Díaz, Juan N. Silva Meza, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente y Ponente Ministro Sergio A. Valls Hernández.

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

**PRESIDENTE DE LA
PRIMERA SALA Y PONENTE:**

MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ.

**SECRETARIO DE ACUERDOS
DE LA PRIMERA SALA:**

LIC. HERIBERTO PÉREZ REYES.

En términos de lo previsto en los artículos 3º, fracción II, 14 y 18 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.