AMPARO EN REVISIÓN 2072/2009.
QUEJOSO: *******.**

MINISTRO PONENTE: SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ.
SECRETARIO: DAVID RODRÍGUEZ MATHA.

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.**

Vo. Bo.

V I S T O S; y

R E S U L T A N D O:

Cotejo:

PRIMERO. Por escrito presentado el día veintiocho de abril de dos mil nueve, en 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:

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

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 del Servicio de Administración Tributaria.

ACTOS RECLAMADOS:

En el respectivo ámbito de sus competencias, 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.

En sus conceptos de violación 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

reserva de ley, al establecer un objeto genérico o una "**cláusula abierta**", porque no especifica qué debe entenderse por "ingreso esporádico".

Que no se establece así claramente el objeto de la contribución que es la actividad que se encuentra gravada. Aduce la quejosa que esa situación propicia que sea la autoridad hacendaria 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 nuevamente, al momento de disponer de los recursos de la cuenta individual.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan la garantía de **equidad tributaria**, porque otorga un trato diferenciado a situaciones idénticas, sin ninguna justificación objetiva.

Señala que en términos de los artículos 159, 165 y 190 de la Ley del Seguro Social, los recursos de la cuenta individual administrada por la AFORE, 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 la quejosa, retiran los recursos en una sola exhibición, aun cuando se trata de los mismos recursos.

De igual forma, sostiene el trato inequitativo en función de retiro de recursos previstos en la fracción VII del artículo 109 en cuestión.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

SEGUNDO. Por auto de seis de mayo de dos mil nueve, la Juez Décimo de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, a quien tocó conocer de la demanda por razón de turno, la registró y admitió a trámite, previo requerimiento, con el número 556/2009-VI; y seguidos los trámites de ley, se celebró la audiencia constitucional el tres de septiembre del citado año, dictando la sentencia correspondiente, en la que resolvió sobreseer en el juicio por lo que hace a los artículos 109, fracción X y 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 diecisiete de septiembre de dos mil nueve, en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal, por lo que por auto de dieciocho del mes y año citados, la Juez Federal, remitió los autos del juicio de amparo 556/2009-VI a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, para la sustanciación del recurso de revisión, en términos del Acuerdo General 4/2009.

CUARTO. Recibidos los autos en este Alto Tribunal, por acuerdo de veinticinco de septiembre de dos mil nueve, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, admitió a trámite el recurso de revisión, ordenó formar y registrar el expediente respectivo, al que le recayó el número 2072/2009; ordenó notificar a las partes; dio vista al Procurador General de la

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

República, por el plazo de diez días para que formulara el pedimento respectivo, quien formuló el pedimento III/32/2009, en el manifestó que se abstenía de intervenir en el juicio de que se trata según se advierte de la foja 43 del expediente en que se actúa.

QUINTO. Por auto de uno de octubre de dos mil nueve, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó el envío del expediente de que se trata a la Primera Sala de este Alto Tribunal para la sustanciación del expediente respectivo.

SEXTO. El uno de octubre de dos mil nueve, la Delegada de la autoridad responsable Presidente de la República, promovió recurso de revisión adhesiva.

Así, por auto de seis de octubre de dos mil nueve, el Ministro Presidente de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, avocó el conocimiento del presente asunto a dicha Sala de este Alto Tribunal y devolvió los autos del asunto de que se trata a su ponencia para la sustanciación del expediente y tuvo por interpuesta la revisión adhesiva señalada en el párrafo que antecede; y,

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 interpuesto por el quejoso, fue interpuesto oportunamente, de conformidad con el artículo 86 de la Ley de Amparo.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

En efecto, como se advierte de las constancias que obran en autos, la sentencia recurrida fue notificada a la parte quejosa por medio de lista el viernes cuatro de septiembre de dos mil nueve, surtiendo sus efectos al día hábil siguiente, esto es, el lunes siete del mes y año en cita; por lo que el plazo de diez días para la interposición del presente recurso de revisión empezó a correr del día martes ocho al jueves veinticuatro de septiembre del citado año, descontándose de dicho plazo los días doce, trece, catorce, quince, dieciséis, diecinueve y veinte de septiembre del año que transcurre, por ser inhábiles de conformidad con lo que establecen los artículos 23 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

En tales condiciones, si el recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa fue presentado en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Materia Administrativa en el Distrito Federal el diecisiete de septiembre de dos mil nueve, tal y como se desprende del sello que obra en la foja 2 del toca en que se actúa, el mismo se considera presentado en tiempo.

Por lo que hace al recurso de revisión adhesiva interpuesto por la Delegada de la autoridad responsable Presidente de la República, debe decirse que fue presentado en tiempo.

Lo anterior es así, ya que el auto de admisión del recurso de revisión principal le fue notificado por oficio el lunes veintiocho de

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

septiembre de dos mil nueve, surtiendo sus efectos ese día, por lo que el plazo para promover la revisión adhesiva transcurrió del martes veintinueve de septiembre al lunes cinco de octubre del año que transcurre, descontándose de dicho plazo los días tres y cuatro de octubre, por ser inhábiles de conformidad con lo que establecen los artículos 23 de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

De manera que si el referido recurso fue presentado en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación el cinco de octubre de dos mil nueve, tal y como se desprende del sello que obra a foja 56 vuelta del expediente en que se actúa, debe decirse que se encuentra interpuesto en tiempo.

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

I. En síntesis las consideraciones mediante las cuales el Juez de Distrito resolvió sobreseer en el juicio, fueron las siguientes:

Que respecto de las autoridades responsables Secretario de Hacienda y Crédito Público, aspa como del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, se actualizaba la causal de sobreseimiento prevista en el artículo 74, fracción IV, de la Ley de Amparo, ya que al rendir su informe justificado negaron los actos

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

que se les reclamaban, sin que el quejoso hubiere desvirtuado dicha negativa.

Que se actualizaba la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción XII en relación con el diverso 21, ambos de la Ley de Amparo, ya que de las copias certificadas remitidas por la Junta Especial número cuarenta y tres de la Federal de Conciliación y Arbitraje, se advierte que el primer acto concreto de aplicación de las disposiciones reclamadas ocurrieron en fecha anterior al día que sirvió de base a la quejosa, para efectuar el computo de los quince días que tenía de plazo para acudir en demanda de amparo, pues el pago que se le efectuó con motivo del juicio que en su momento presentó y el cual fue substanciado como lo refiere la propia quejosa ante la Junta Especial número cuarenta y tres de la Federal de Conciliación y Arbitraje, fue realizado el tres de marzo de dos mil ocho, fecha en la que se le hizo la entrega del cheque por la cantidad de $********* (********* moneda nacional), exhibido por parte de la empresa ********* de dicha Junta, de cuyo contenido se advierte que se le efectuaba una retensión del impuesto en cantidad de $******** (********* moneda nacional), cantidad que coincide con la que se duele la parte quejosa.

Que atento a lo anterior, si la demanda de garantías se presentó hasta el día veintiocho de abril de dos mil nueve, es evidente que el ejercicio de la acción constitucional se intentó fuera del plazo legal establecido, de ahí que deben considerarse

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

consentidos tácitamente los actos reclamados, para efectos del juicio de garantías, al no promoverse la demanda de garantías dentro de la oportunidad debida, con motivo de lo que se considera como el primer acto concreto de aplicación de los decretos combatidos.

II. En sus agravios, la recurrente expuso lo siguiente:

1. En su primer agravio, la recurrente controvierte 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 en sus informes respectivos.

Que ello es así, pues del informe de fecha veinte de marzo de dos mil nueve, se advierte 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, es decir, se desprende que la retención del Impuesto sobre la Renta tiene como sustento lo dispuesto en los citados numerales.

Que así las cosas, la negativa de dichas autoridades fiscales quedó plenamente desvirtuada con la documental pública

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

consistente en el informe de fecha veinte de marzo de dos mil nueve, 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.

2. En su segundo agravio, la recurrente controvierte que respecto del considerando QUINTO de la sentencia de amparo, se violan en su perjuicio los artículos 14, 16 y 17 de la constitución al considerar indebida la apreciación del juzgador, al estimar que la demanda de garantías fue presentada en forma extemporánea, pues consideró que en la fecha en que se llevó a cabo el cumplimiento del laudo laboral ********, ante la Junta Especial número 43 de la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje, se tuvo conocimiento de la retención del impuesto reclamado, ya que le fue entregada la constancia de pagos y retenciones, fecha a partir de la cual empezaba a correr el plazo para la interposición del juicio de amparo; es decir, que en esa fecha se llevó a cabo el acto de aplicación de la ley impugnada y que a partir de ese momento comenzaba el plazo de quince días para presentar el juicio de garantías en términos del artículo 21 de la Ley de Amparo.

Que lo anterior es ilegal ya que la quejosa no conocía que se habían aplicado los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta el momento en que la empresa ********* presentó un informe en la audiencia de

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

conciliación llevado a cabo ante la Comisión Nacional para la Defensa de los Usuarios de los Servicios Financieros.

Que según la Juez de Distrito, del título de crédito denominado cheque y de la constancia de retención de percepciones y retenciones se advierte la aplicación de los preceptos impugnados, lo que es ilegal, ya que en ningún momento se observa la aplicación de los artículos reclamados en tales documentales, por lo que no existía certidumbre alguna sobre el tipo de contribución que se estaba reteniendo y mucho menos el concepto motivo de retención, pues de las documentales señaladas únicamente se advertía 'retención de impuestos', sin invocar precepto legal alguno.

Que por tanto, ante tal incertidumbre, se presentó una reclamación ante la Comisión Nacional para la Defensa de los Usuarios de los Servicios Financieros, solicitando se le informara a qué obedecía dicha 'retención de impuestos', por lo que mediante el informe de veinte de marzo de dos mil nueve, notificado el seis de abril de dos mil nueve, la empresa *********, informó y justificó que dicha retención obedeció a que se aplicaron los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se le retuvo el 20% sin deducción alguna por concepto de Impuesto sobre la Renta; de ahí que fue hasta el informe antes señalado que tuvo conocimiento de la aplicación de los artículos impugnados, contrario a lo resuelto por la Juez de Distrito.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91lYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

III. En la revisión adhesiva, la autoridad recurrente expuso lo siguiente:

1. Se debían declarar inoperantes los argumentos de la parte quejosa.

2. Confirmar el sobreseimiento decretado por la Juez de Distrito, ya que el quejoso consintió los actos reclamados.

CUARTO. Respecto de la primera parte del argumento sintetizado con el número 1 y del número 2 que antecede, debe decirse que deviene **inoperante,** ya que dicho Juzgador de Amparo, como órgano de control constitucional no viola las garantías individuales de quien le solicita la concesión de la protección de la justicia federal, puesto que, precisamente tiene como función el examen analítico del acto de autoridad reclamado, a fin de constatar si en ese acto hubo o no violaciones a las garantías individuales del gobernado, pues en todo caso, su proceder de ser equívoco, sólo podría entrañar infracciones a las normas rectoras del juicio de amparo.

Sirve de apoyo a lo anterior, el criterio jurisprudencial del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que es del tenor siguiente:

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

"AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON LOS QUE SOSTIENEN QUE LOS JUZGADORES DE AMPARO VIOLAN GARANTÍAS INDIVIDUALES, SOLAMENTE EN ESE ASPECTO. Históricamente las garantías individuales se han reputado como aquellos elementos jurídicos que se traducen en medios de salvaguarda de las prerrogativas fundamentales que el ser humano debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público. Son derechos públicos subjetivos consignados en favor de todo habitante de la República que dan a sus titulares la potestad de exigirlos jurídicamente a través de la verdadera garantía de los derechos públicos fundamentales del hombre que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos consigna, esto es, la acción constitucional de amparo. Los Jueces de Distrito, al conocer de los distintos juicios de amparo de su competencia, y no de procesos federales, ejercen la función de control constitucional y, en ese caso, dictan determinaciones de cumplimiento obligatorio y obran para hacer cumplir esas determinaciones, según su propio criterio y bajo su propia responsabilidad, por la investidura que les da la ley por lo que, a juicio de las partes, pueden infringir derechos subjetivos públicos de los gobernados.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Ahora bien, aun y cuando en contra de sus decisiones procede el recurso de revisión, éste no es un medio de control constitucional autónomo, a través del cual pueda analizarse la violación a garantías individuales, sino que es un procedimiento de segunda instancia que tiende a asegurar un óptimo ejercicio de la función judicial, a través del cual, el tribunal de alzada, con amplias facultades, incluso de sustitución, vuelve a analizar los motivos y fundamentos que el Juez de Distrito tomó en cuenta para emitir su fallo, limitándose a los agravios expuestos. Luego, a través del recurso de revisión, técnicamente, no deben analizarse los agravios consistentes en que el Juez de Distrito violó garantías individuales al conocer de un juicio de amparo, por la naturaleza del medio de defensa y por la función de control constitucional que el a quo desempeña ya que, si así se hiciera, se trataría extralógicamente al Juez del conocimiento como otra autoridad responsable y se desnaturalizaría la única vía establecida para elevar las reclamaciones de inconstitucionalidad de actos, que es el juicio de amparo; es decir, se ejercería un control constitucional sobre otro control constitucional." *(Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, V, Enero de 1997, Materia(s):*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Común, Tesis: P./J. 2/97, Página: 5, Genealogía: Novena Época, Tomo V, febrero 1, 1997, página 30).

Ahora bien, en otra parte del agravio marcado con el número 1, del inciso III, del considerando que antecede, mediante el cual el recurrente combate el sobreseimiento decretado por el juzgador respecto de los actos reclamados a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y al Servicio de Administración Tributaria en términos de la fracción IV del artículo 74 de la Ley de Amparo, 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 **********, ya que la retención del Impuesto sobre la Renta practicada por la referida *********, 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.

Se considera que no le asiste la razón a la 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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, aún 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 hacendarias.

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 *********, 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 <u>demostrado que no existe el acto reclamado</u>, o cuando no se probare su existencia en la audiencia a que se refiere el artículo 155 de esta Ley.***
> ***[…]."***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 reclamado 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,

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

al acto y a la autoridad responsable, siendo incontrovertible que si las autoridades hacendarias 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, aún 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 **********, 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91lYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 los quejosos se autoaplican una norma que a la postre reclamaron 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:

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

"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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***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."*** *(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)*

Derivado de las anteriores consideraciones, es que el agravio de la recurrente sujeto a estudio se considera infundado.

En otro orden de ideas, en su segundo agravio, la recurrente manifiesta que la Juez de Amparo indebidamente sobreseyó en el juicio, en términos de lo establecido en los artículos 73, fracción XII, y 74, fracción III, de la Ley de Amparo, respecto de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que lo anterior es así, ya que la quejosa no conocía que se habían aplicado los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta el momento en que la empresa ********** presentó un informe en la audiencia de conciliación llevado a cabo ante la Comisión Nacional para la Defensa de los

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Usuarios de los Servicios Financieros, por lo que mediante el informe de veinte de marzo de dos mil nueve, notificado el seis de abril de dos mil nueve, la empresa **********, informó y justificó que dicha retención obedeció a que se aplicaron los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se le retuvo el 20% sin deducción alguna por concepto de Impuesto sobre la Renta; de ahí que fue hasta el informe antes señalado que tuvo conocimiento de la aplicación de los artículos impugnados, contrario a lo resuelto por la Juez de Distrito.

Son fundados los argumentos que expone la recurrente, como se demostrará a continuación.

En principio, debe tomarse en cuenta que el artículo 73, fracción XII, de la Ley de Amparo, dispone lo siguiente:

> ***"Artículo 73. El juicio de amparo es improcedente:***
> ***[…]***
>
> ***XII. Contra actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquéllos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los términos que se señalan en los artículos 21, 22 y 218.***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

No se entenderá consentida tácitamente una Ley, a pesar de que siendo impugnable 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, <u>sino sólo en el caso de que tampoco se haya promovido amparo contra el primer acto de su aplicación en relación con el quejoso</u>.

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 el numeral inserto,

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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; así, tratándose de una ley, se tendrá por consentida si no se reclama con motivo del primer acto de aplicación en relación con el quejoso.

Además, debe tenerse en cuenta que el numeral transcrito, en relación con los diversos 21, 22, 73, fracción VI, y 114, fracción I, todos de la Ley de Amparo, 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 efecto, el artículo 114, fracción I, de la Ley de Amparo, establece 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,***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***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 (autoaplicativa) o contra el primer acto de aplicación (heteroaplicativa).

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 de un 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

el juicio de garantías será de quince días, según la regla establecida en el artículo 21 de la ley citada.

Así, para la impugnación de las normas generales mediante el juicio de amparo, se requiere acreditar que esas normas afectan la esfera jurídica de quien solicita la protección federal, ya sea porque con su entrada en vigor tal afectación se genere de inmediato, o bien, porque dichos efectos se hayan causado con motivo de un acto de aplicación, el cual puede provenir, generalmente, por la actuación de una autoridad, pero también de los propios particulares, si mediante estas conductas se vincula de modo necesario al solicitante del amparo con lo dispuesto en los preceptos impugnados, por actualizarse sus supuestos.

Al respecto, es de tomar en cuenta el criterio que actualmente sustenta el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con el propósito de establecer las bases para distinguir las leyes autoaplicativas de las heteroaplicativas. La referida tesis del Pleno de ese Alto Tribunal, aparece publicada en la página ciento veintitrés, abril de mil novecientos noventa y seis, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, cuyo rubro y texto dicen:

> ***"LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA. Para distinguir las leyes***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***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.”***

De la tesis que antecede, se desprende que la condición a que puede estar sujeta la aplicación de la ley puede integrarse por cuatro figuras distintas:

a) De tipo administrativo como puede ser el permiso o la autorización.

b) De tipo jurisdiccional en el que está inmersa la facultad de decir el derecho.

c) El acto jurídico emanado de la voluntad del propio particular; y

d) El hecho jurídico que es ajeno a la voluntad humana.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Ahora bien, la quejosa impugna los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para el año de dos mil ocho, con motivo de su aplicación, por lo que a la quejosa se le efectuó una retención por concepto de Impuesto sobre la Renta de los ingresos por concepto de “Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez”, así como de Vivienda, percibiendo una cantidad neta de $********* (********** moneda nacional); sin embargo, no se advierte que al momento de entregar dicha cantidad se hubiera hecho del conocimiento de la parte quejosa el sustento legal de tal actuación contrario a lo que estima la Juez de Distrito, siendo que la quejosa refiere que tuvo conocimiento de la aplicación del artículo que combate, hasta el seis de abril de dos mil nueve, con motivo de la notificación realizada por la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de los Servicios Financieros del informe rendido por el Titular de la Unidad de Servicios al Cliente de la personal moral ********** ante dicha institución, al que se acompañó la constancia de retención del Impuesto sobre la Renta por el periodo de diciembre de dos mil siete, expedida por la referida personal moral ********** (fojas 42 a 45 del juicio de amparo 556/2009-VI), sin que exista prueba en contra que desacredite lo anterior.

Luego, si la quejosa tuvo conocimiento de la aplicación del artículo que impugna, efectivamente hasta el seis de abril de dos mil nueve (foja 45 del juicio de garantías) y la presentación de la demanda se realizó el veintiocho de abril del presente año, es inconcuso que la presentación de la demanda se encuentra

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

dentro del plazo de quince días previsto en el artículo 21 de la Ley de Amparo, pues sólo transcurrieron diez días hábiles.

Sirve de apoyo al anterior argumento, por analogía, el criterio sustentado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo 205-216 Segunda Parte, página 27, que expresa:

> ***"LEYES, AMPARO CONTRA LAS. EL ACTO DE AUTOLIQUIDACIÓN DE UNA CONTRIBUCIÓN COLOCA AL PARTICULAR EN EL SUPUESTO DE LA LEY RECLAMADA Y LO VINCULA A ELLA, EMPEZANDO A PARTIR DE ESE MOMENTO, A CAUSARLE PERJUICIOS Y A CORRER EL TÉRMINO DE QUINCE DÍAS PARA IMPUGNARLA. El artículo vigésimo cuarto transitorio de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, prevé el pago de una sobretasa del 10 % respecto del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio fiscal correspondiente al año de mil novecientos ochenta y tres. Ahora bien, si el quejoso presentó su declaración relativa al pago de la sobretasa del 10 % y este documento fue recibido por la oficina***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***federal de Hacienda correspondiente, debe estimarse que el artículo en cuestión empezó a causarle perjuicios al quejoso a partir del momento en que se vinculó a la ley colocándose en su supuesto; es decir, cuando formuló su autoliquidación y las autoridades fiscales le recibieron la declaración correspondiente, por ende también empezó a correr el término de quince días a que se refiere el artículo 21 de la ley de la materia para promover el juicio de amparo en contra del precepto reclamado y su aplicación."***

Por tanto, es fundado el agravio que se analiza respecto de la causa de improcedencia estudiada por la Juez de Distrito, dado que la demanda se presentó oportunamente.

Dada la conclusión a que se llega, se estima innecesario el estudio de los agravios que hace valer el Presidente de la República en su recurso de revisión adhesiva, en el que sostiene que deben declararse inoperantes los argumentos del recurrente y confirmarse el sobreseimiento decretado por la Juez de Distrito.

En los términos apuntados, procede **modificar** la sentencia recurrida en la parte que la Juez de Distrito sobreseyó en el juicio respecto de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y emprender el estudio de las restantes causas de

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

improcedencia invocadas por las partes, cuyo examen omitió el A quo.

QUINTO. Como consecuencia de lo anterior –al no actualizarse la causa de improcedencia referida y con base en la cual el Juez Federal sobreseyó en el juicio–, procede analizar las restantes causales de improcedencia ya sea que se adviertan de oficio o bien que fueren invocadas por las partes, por ser una cuestión de orden público y de estudio preferente en términos de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 73 de la Ley de Amparo.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis siguiente:

"IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. La improcedencia del amparo es de orden público y debe examinarse de oficio, ya que de no ser así se daría el caso de que la Suprema Corte fallara en cuanto al fondo asuntos en los cuales faltan las bases sustanciales, es decir, los presupuestos necesarios para que pueda existir el amparo; sin que sea óbice el que dejen de esgrimirse agravios al respecto, puesto que no corresponde ni a los Jueces de Distrito, ni a las partes en el juicio, el poder determinar los casos en los cuales la Suprema Corte tiene que prestar su jurisdicción." *(Tesis relativa a la Quinta Época, sustentada por la*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Segunda Sala de este Alto Tribunal, publicada en el informe 1941, en la página 67)

Atento a lo anterior, se procede a analizar las causales de improcedencia hechas valer por las partes.

Las autoridades responsables Cámara de Diputados, Cámara de Senadores y Presidente de la República manifestaron que se actualizaba la causal de improcedencia prevista en la fracción V del artículo 73 de la Ley de Amparo, en virtud de que no se afecta el interés jurídico de la quejosa; además, la Cámara de Senadores invocó la causal de improcedencia prevista en la fracción VI, del numeral antes invocado atendiendo a que el proceso legislativo no le causa perjuicio a su interés jurídico.

Debe precisarse que si bien las autoridades antes señaladas estiman actualizadas la causales de improcedencia antes señaladas de manera aislada, se realizará un análisis de manera conjunta de las fracciones V y VI de la Ley de Amparo; ante la similitud de esos argumentos.

El artículo 73 de la Ley de Amparo establece, en lo que interesa, lo siguiente:

"Artículo 73. El juicio de amparo es improcedente:

[…]

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

V. Contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso;

VI. Contra leyes, tratados y reglamentos que, por su sola vigencia, no causen perjuicio al quejoso, sino que se necesite un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio;
[…].”

De la fracción V antes transcrita se desprende que el juicio de garantías se rige por el principio de agravio personal y directo.

Así, el interés jurídico, en lo general, es la pretensión que se encuentra reconocida por las normas de derecho que tienden a satisfacer las necesidades fundamentales de los individuos y de los grupos sociales, y está referido a la titularidad de los derechos afectados con el acto reclamado, de manera que sólo el sujeto de esos derechos puede ocurrir al juicio de amparo y no otra persona.

Dicho perjuicio debe ser inmediato y directo en los intereses jurídicos del quejoso.

Debe precisarse que el interés jurídico es el cúmulo de derechos reconocidos por la ley en beneficio de una persona determinada. Hay pues interés jurídico, cuando tienen una tutela jurídica, es decir, cuando existen preceptos legales que les

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

otorgan medios para lograr su defensa, así como la reparación del perjuicio que les irroga su desconocimiento o violación. El interés jurídico se identifica con el derecho subjetivo que supone una facultad de exigir y una reclamación correlativa traducida en el deber jurídico de cumplir dicha exigencia.

No existe derecho subjetivo ni por lo mismo interés jurídico, cuando una persona tiene sólo una mera facultad o potestad, que se da cuando el orden jurídico subjetivo solamente concede o regula una mera actuación particular, sin que éste tenga la capacidad, otorgada por dicho orden, para imponerse frente a otro sujeto y cuando el gobernado cuenta con interés simple, que se da cuando la norma jurídica objetiva no establece a favor de la persona facultad de exigir, sino que consigna únicamente una situación cualquiera que pueda aprovechar algún sujeto, pero cuya observancia no puede ser reclamada en vista de que el ordenamiento no le otorgue facultad para obtener coactivamente su respeto.

La demostración del interés jurídico es una carga del quejoso, quien debe acreditarlo en forma indubitable, y en el amparo contra leyes, esta regla aplica, bien sea autoaplicativa o heteroaplicativa, en donde el quejoso tiene que demostrar encontrarse en el supuesto normativo o que el acto de aplicación lesiona su esfera jurídica.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Así, por interés jurídico debe entenderse la existencia de un derecho legítimamente tutelado, que al ser transgredido por la actuación de una autoridad, faculta a su titular para acudir al órgano de control constitucional demandando el cese de esa violación, siendo por tanto ese derecho protegido por el ordenamiento legal sustantivo, lo que constituye el interés jurídico que la Ley de Amparo toma en cuenta para la procedencia del juicio de garantías.

Por otra parte, la fracción VI de la Ley de Amparo, descansa en el principio en que se sustenta la anteriormente examinada: la falta de agravio. Si de conformidad con lo establecido en el artículo 4° del citado ordenamiento, el juicio de garantías solamente puede promoverse por la parte a quien perjudique la ley, el tratado internacional, reglamento o cualquier acto de autoridad, resulta inconcuso que sea improcedente el juicio que se intente contra dichos actos si la expedición o realización de éstos no causa, por sí sola, perjuicio alguno al promovente.

Así, hay actos de autoridad que crean hipótesis, en las que puede o no encuadrar una conducta o situación y únicamente cuando aquélla se adecua a la norma, resultará afectada por ésta; además de que en el caso de las leyes, el proceso legislativo -el cual no puede ser aislado para su sobreseimiento- concluye en una, la cual sí afecta intereses.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

En consecuencia, puede ocurrir que el sólo hecho de que una norma de conducta entre en vigor, agravie o perjudique a alguien por actualizar para éste determinadas obligaciones, de manera que su situación encaje exactamente en la hipótesis prevista abstractamente en la norma. Las normas de este tipo son las llamadas autoaplicativas y el afectado con ellas está en aptitud de impugnarlas de inmediato. Pero, por el contrario, puede acontecer que se trate de normas que delinean o estructuran simples abstracciones o supuestos en lo que de momento no encuadre alguna conducta realizada por el quejoso, aunque es factible que éste quede comprendido en ellas con posterioridad; es decir, normas de carácter heteroaplicativo.

Entonces, la fracción VI determina que es improcedente el juicio constitucional contra leyes y reglamentos que por su sola vigencia no causan perjuicio al quejoso, sino que se necesita un acto posterior de aplicación para que se origine tal perjuicio.

Precisado lo anterior, los artículos reclamados establecen lo siguiente:

> ***"Artículo 109. <u>No se pagará el Impuesto sobre la Renta</u> <u>por la obtención de los siguientes ingresos</u>:***
>
> ***[…]***
>
> ***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,***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 **********, 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.

Por otra parte, el artículo 170 impugnado establece lo siguiente:

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

"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 el 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.

(…).”

De lo anteriormente transcrito, se desprende que el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación a las personas morales de retener el 20% del monto de los ingresos tratándose de ingresos que obtengan las personas físicas de forma esporádica, tal y como se advierte de su texto, específicamente su tercer párrafo.

En el caso concreto, de la cantidad a que tenía derecho a recibir la quejosa por concepto de subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, la empresa **********, determinó la cantidad correspondiente al monto exento del pago del Impuesto sobre la Renta y, del importe restante, retuvo el 20% a efecto de enterar el referido impuesto, tal como se advierte de la constancia emitida por el titular de la Unidad de Servicios al Cliente de la empresa retenedora, que obra agregada al expediente relativo al

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

juicio de amparo de origen, particularmente en la foja 45, en la que señaló lo siguiente:

> ***"[…] 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 del proceso judicial el día 12 de febrero de 2008, ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje. Se le retuvo un total de $6,689.03 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, fracc. X, Art. 170 y regla Miscelánea 3.12.1)*** [sic] ***se dispone la forma del 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 de 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 7 años. - - - La***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

<u>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</u>. - - - Así entonces, la cantidad retenida se calculó de la siguiente manera:

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

****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.***

[…].”

De todo lo anterior, se advierte que para determinar el monto de los ingresos gravados, las instituciones de crédito y las administradoras de fondos para el retiro, disminuirán del total retirado de las subcuentas, la cantidad exenta establecida en el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta,

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

debiendo, además, sujetar el monto obtenido a la retención establecida en el artículo 170 de la misma Ley.

Así, si bien la empresa retenedora no señaló expresamente que la retención se efectuó con fundamento en el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo cierto es que la tasa aplicable, a efecto de determinar el monto de la retención, es la que señala el referido numeral, esto es, el 20% de la cantidad que exceda de la exención prevista en el diverso artículo 109, fracción X de la invocada Ley.

Por lo tanto, sí le fueron aplicados a la quejosa, en su perjuicio y para efectos de reclamarlo en el juicio de garantías, los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, razón por la cual sí tiene interés jurídico para reclamar dichos numerales.

Sirve de sustento a lo anterior, la Jurisprudencia número P./J. 30/96, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente:

> ***"INTERÉS JURÍDICO PARA RECLAMAR UNA LEY. LO TIENE EL QUEJOSO CUANDO EN UNA RESOLUCIÓN SE LE APLICA, AUNQUE NO SE CITEN LOS PRECEPTOS RELATIVOS. Constituye acto de aplicación de un precepto legal la resolución que de manera indudable se funda en él, por darse con exactitud sus supuestos normativos, aunque el***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

mismo no se invoque expresamente, debiendo concluirse que el quejoso tiene interés jurídico para reclamar la resolución y la ley aplicada." *(No. Registro: 200,064, Jurisprudencia, Materia(s): Común, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, III, Junio de 1996, Tesis: P./J. 30/96, Página: 58)*

Así como también el criterio siguiente:

"LEYES, AMPARO CONTRA. EL ACTO RECLAMADO ESTÁ INTEGRADO POR TODAS LAS ETAPAS DEL PROCESO LEGISLATIVO. Se aplica equivocadamente la causa de improcedencia relativa a que se consumaron irreparablemente los actos consistentes en la expedición, promulgación y refrendo de la ley tratándose de amparos contra leyes, pues se debe entender que el acto reclamado está integrado por todas las etapas del proceso legislativo y los actos de aplicación, cuando no se trata de leyes autoaplicativas, de tal manera que este Tribunal Pleno, al dictar la resolución correspondiente, debe considerar los actos que integran el proceso legislativo y los actos de aplicación, cuando no se reclamaron por vicios propios, como una unidad y no separar los actos del proceso legislativo cuando deben de estudiarse

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

íntegramente como un proceso." *(No. Registro: 232,289, Tesis aislada, Materia(s): Administrativa, Constitucional, Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 187-192 Primera Parte, Página: 53, Genealogía: Apéndice 1917-1985, Primera Parte, Pleno, tercera tesis relacionada con la jurisprudencia 70, página 148).*

En otro orden de ideas, el Presidente de la República estimó que se actualizaba la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, en virtud de que contra el acto reclamado procedían los procedimientos de conciliación y arbitraje de la Ley de Protección y Defensa al Usuario de los Servicios Financieros, es decir, el juicio arbitral en amigable composición, o bien el juicio arbitral en estricto derecho.

Es infundada dicha causal de improcedencia.

Por ser el amparo un juicio extraordinario, para que pueda acudirse a su substanciación es necesario que previamente se haya agotado el recurso previsto por la ley ordinaria y que sea idóneo para modificar, revocar o anular el acto que haya de reclamarse, en esto estriba precisamente el principio de definitividad que rige al juicio de garantías, que hace procedente el juicio únicamente respecto de actos definitivos; es decir, que no sean susceptibles de modificación o invalidación alguna por medio de algún recurso ordinario.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

La Ley de Amparo reglamenta las disposiciones previstas en los artículos 103 y 107 de la Carta Magna, y particularmente en su precepto 73, establece las causales de improcedencia del juicio de garantías, de entre las que se encuentran la prevista en su fracción XV, que se refiere a la improcedencia del juicio de amparo, cuando tratándose de autoridades distintas a los Tribunales judiciales, administrativas o del trabajo, el acto combatido deba ser revisado mediante un recurso que no se interpuso.

De conformidad con lo anterior, debe precisarse que el artículo 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, establece lo siguiente:

> ***"Artículo 73. El juicio de amparo es improcedente:***
>
> ***[…]***
>
> ***XV. Contra actos de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, que deban ser revisados de oficio, conforme a las leyes que los rijan, o proceda contra ellos algún recurso, juicio o medio de defensa legal por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos mediante la interposición del recurso o medio de***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

defensa legal que haga valer el agraviado, sin exigir mayores requisitos que los que la presente ley consigna para conceder la suspensión definitiva, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con esta ley.

No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa, si el acto reclamado carece de fundamentación;
[…].”

Del artículo transcrito con anterioridad, se desprende que el juicio de garantías está condicionado a que si existe algún recurso o medio de defensa legal, que pueda modificar o revocar el acto de autoridad, sin que se exijan mayores requisitos que los previstos para el otorgamiento de la suspensión definitiva por la Ley de Amparo, éste deberá agotarse; sin embargo, existen asuntos que por su naturaleza se apartan de dicha regla, resultando ser excepcionales.

Así, la parte quejosa no está obligada a agotar cualquier recurso ordinario por el hecho de haber reclamado la **inconstitucionalidad** de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por su primer acto de aplicación, de tal manera que no se encuentra constreñida agotar los procedimientos de conciliación y arbitraje de la Ley de Protección

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

y Defensa al Usuario de los Servicios Financieros, es decir, el juicio arbitral en amigable composición, o bien el juicio arbitral en estricto derecho, pues se trata de un amparo contra leyes.

Apoya lo anterior el criterio jurisprudencial siguiente:

"AMPARO CONTRA LEYES CON MOTIVO DE UNA RESOLUCIÓN DICTADA DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO SEGUIDO EN FORMA DE JUICIO. LA EXCEPCIÓN AL PRINCIPIO DE DEFINITIVIDAD ESTABLECIDO POR LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 114 DE LA LEY DE LA MATERIA, TIENE COMO PRESUPUESTO QUE SE TRATE DEL PRIMER ACTO DE APLICACIÓN DE LA LEY. De la interpretación armónica de lo dispuesto en los artículos 73, fracción XV y 114, fracción II, de la Ley de Amparo, se advierte que dichos preceptos tienen como objetivo primordial determinar la procedencia del amparo indirecto, sólo contra una resolución definitiva, entendiéndose ésta como aquella que sea la última, la que ponga fin al asunto; y que para estar en tales supuestos, deben agotarse los recursos ordinarios o medios de defensa, o bien, todas las etapas procesales, en tratándose de actos emitidos en un procedimiento seguido en forma de juicio. Sin embargo, cuando la resolución dictada dentro del procedimiento, aun

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

sin ser la definitiva, constituye el primer acto de aplicación de una ley en perjuicio del promovente y se reclama también ésta, surge una excepción al principio de definitividad, en virtud de la indivisibilidad que opera en el juicio de garantías, que impide el examen de la ley, desvinculándola del acto de aplicación que actualiza el perjuicio. En este supuesto, el juicio de amparo procede, desde luego, contra ambos actos, siempre y cuando esté demostrada la aplicación de la ley, de manera tal que no basta la afirmación del quejoso en ese sentido para que el juicio resulte procedente contra todos los actos reclamados.” *(No. Registro: 190,707, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Común, Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta ,XII, Diciembre de 2000, Tesis: 1a./J. 35/2000, Página: 133)*

Finalmente, el Presidente de la República manifestó que el juicio de amparo era improcedente en términos del artículo 73, fracción XVIII, en relación con el diverso 80 de la Ley de Amparo, ya que en el caso que se plantea lo que la quejosa intenta, lejos de beneficiarle le causaría un perjuicio en su esfera jurídica, pues al decretarse tal inconstitucionalidad tendría que pagar la totalidad del impuesto sin las exenciones que se prevén.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Debe desestimarse la causal de improcedencia, ya que al tratarse de un sistema tributario es necesario analizar si los preceptos jurídicos que combatidos, se encuentran estrechamente vinculados o si es posible aplicarlos individualmente y, en su caso, si la declaración de inconstitucionalidad de uno de ellos alcanza el sistema en general o sólo lo afecta parcialmente, para una vez que se ha realizado lo anterior, determinar cuál sería el efecto de la concesión del amparo, respecto del sistema en general o de artículos específicos en lo particular.

En ese tenor, desentrañar o delimitar los aspectos anteriores involucra el estudio de la ley impugnada a que se ha hecho alusión y, por tanto, el examen del problema de fondo que se plantea en el sentido de que las disposiciones jurídicas respectivas, transgreden diversos preceptos constitucionales que rigen en materia fiscal.

Por tanto, como el análisis de esos aspectos, de alguna manera, implica examinar las cuestiones fundamentales que el ejercicio de la acción plantea, no es posible decretar el sobreseimiento en el juicio por el motivo y causa de improcedencia que se aduce.

Sirve de apoyo al criterio anterior, la jurisprudencia siguiente:

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***"IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. SI SE HACE VALER UNA CAUSAL QUE INVOLUCRA EL ESTUDIO DE FONDO DEL ASUNTO, DEBERÁ DESESTIMARSE. Las causales de improcedencia del juicio de garantías deben ser claras e inobjetables, de lo que se desprende que si se hace valer una en la que se involucre una argumentación íntimamente relacionada con el fondo del negocio, debe desestimarse."*** *(No. Registro: 187,973 Jurisprudencia, Materia(s): Común, Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XV, Enero de 2002, Tesis: P./J. 135/2001, Página: 5).*

En mérito de lo expuesto, al no actualizarse las causas de improcedencia señaladas por la Juez de Distrito en la sentencia recurrida (aspecto en el cual resultaron fundados los agravios hechos valer por la recurrente) ni las contenidas en los informes justificados de las autoridades responsables cuyo análisis omitió dicho juzgador, sin que al efecto este Tribunal advierta de oficio otras, lo procedente es **revocar el sobreseimiento** decretado en la sentencia recurrida por lo que hace a los artículos impugnados.

Atento a lo anterior, la materia a dilucidar en el presente asunto se contrae a resolver lo propuesto en los conceptos de violación que no fueron estudiados por el a quo, mediante los

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

cuales la quejosa cuestionó la constitucionalidad de los artículos 109, fracción X y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

SEXTO. Como primera cuestión esta Primera Sala estudiará el primer concepto de violación planteado en su demanda de garantías, toda vez que este Alto Tribunal ha sostenido el criterio conforme al cual, **el estudio de la garantía de legalidad tributaria debe hacerse previamente** a las demás cuestiones de carácter fiscal que, en su caso, sean planteadas en la demanda de garantías. Tal como se desprende de la siguiente jurisprudencia:

> ***"LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA FISCAL. Las argumentaciones encaminadas a poner de manifiesto en el juicio de amparo, la existencia de una violación a la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, deben examinarse previamente a las que también se esgriman respecto de la violación de las demás garantías de justicia fiscal de los tributos, dado que el principio general de legalidad constituye una exigencia de primer orden, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***disposición legal anterior, por lo que de no respetarse, no podría considerarse equitativa y proporcional una contribución cuyos elementos no estén expresamente previstos en una ley formal y material."*** *(Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, X, agosto de 1999, Tesis: P./J. 77/99, Página: 20)*

En el primer concepto de violación, la quejosa aduce 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 la quejosa efectuó, en una sola exhibición, de los recursos de la cuenta individual de ahorro para el retiro.

Que lo anterior le causa agravio, ya que la empresa **********, retuvo el equivalente al veinte por ciento del pago de los recursos de su cuenta individual de ahorro para el retiro, aún y cuando el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no establezca expresamente que dicho monto deba causar el tributo.

Dicho concepto de violación se considera infundado de acuerdo con las siguientes consideraciones.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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:

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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, Página: 173)*

"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,

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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." *(Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 91-96 Primera Parte, Página: 172)*

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 1° 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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.
(…)."

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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:

> ***"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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 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." *(Quinta Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, XLV, Página: 4900)*

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

términos amplios, es decir, como aquéllos 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:

> ***“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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

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.***

"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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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". *(Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Tomo XXV, Enero de 2007, Tesis: 1a. CXCI/2006, Página: 480)

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la quejosa 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:

"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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales."*** *(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)*

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 —

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 a los ingresos no identificados específicamente en los primeros capítulos.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 el 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la quejosa, 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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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:

> ***"INTERPRETACIÓN 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."*** *(Octava Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, II, Primera Parte, Julio a Diciembre de 1988, Página: 22)*
>
> ***Amparo en revisión 1196/88. Elva Marisela Camacho López de Martínez. 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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.***

"INTERPRETACIÓN DE LAS LEYES. El sentido y alcance de un precepto legal, debe determinarse estudiándolo con relación a las disposiciones de que forma parte" *(Quinta Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo XXV, Página: 1127)*

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 este definida en la ley.

En efecto, no es posible pretender, como lo aduce la quejosa, 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:

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTÍA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TÉRMINOS 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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." *(Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, III, Febrero de 1996, Tesis: P. XI/96, Página: 169)*

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

"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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***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".*** *(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)*

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la quejosa, lo esporádico de la obtención de un ingreso no lo puede calificar la autoridad sino el contribuyente.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Por las razones expuestas, el concepto de violación de la quejosa es infundado.

SÉPTIMO. Corresponde ahora analizar el segundo concepto de violación de la parte quejosa, sintetizado en el resultando primero de este fallo.

En dicho concepto de violación, el peticionario de garantías señala, en síntesis, que el dinero que ingresa a las cuentas individuales proviene de las cuotas obrero patronales y forma parte del patrimonio del trabajador y, en esa condición, dichas cuotas ya causaron el Impuesto sobre la Renta, mismo que fue retenido por el patrón, razón por la cual se viola la garantía de proporcionalidad tributaria, porque no puede existir una **doble tributación**.

Para dar contestación a la manifestación anteriormente sintetizada, 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 descuente 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 <u>que se depositen</u> en la misma <u>las cuotas obrero-patronales y estatal</u> 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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."

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***"Artículo 179. Al efectuarse <u>el entero de las cuotas obrero-patronales</u>, 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).

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 el asegurado no tendrá derecho por posteriores matrimonios. (Artículo 165).

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 3.15% (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 mese de marzo, junio, septiembre y diciembre de cada año.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 aquélla que se apertura para cada asegurado, para

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 <u>que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación,</u> por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, <u>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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

<u>contribuyente por cada año de servicio</u> 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 <u>retenciones y enteros</u> mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta <u>del impuesto</u> anual. No se

NRs4LpOEidtVMh/CcN91lYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

Límite inferior	*Límite superior*	*Cuota fija*	*Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior*
$	*$*	*$*	*%*
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*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar <u>la retención del impuesto</u> 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 <u>ingresos</u> 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 de la recurrente 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, 3.15% 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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.***
>
> ***…***
>
> ***<u>Las aportaciones</u> 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, <u>no serán ingresos acumulables del trabajador</u> en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda […]."***

Asimismo, el siguiente párrafo establece que: ***"<u>Las aportaciones</u> que efectúen los patrones, en los términos de***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la recurrente, 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 efectúo

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 Gobierno 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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:

> ***"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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

> ***riesgos protegidos (retiro, cesantía en edad avanzada y vejez), los asegurados tengan recursos propios, ya sea mediante una pensión o efectuando retiros programados"*** *(Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIX, Febrero de 2009, Tesis: 1a. XXV/2009, Página: 429)*
>
> ***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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la recurrente, 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:

> ***"DOBLE TRIBUTACIÓN, 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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 prohiba. 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."

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

(Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación,. 181-186 Primera Parte, Página: 50)

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

Atento a lo anterior, el concepto de violación sujeto a estudio es infundado, al no violarse la garantía de proporcionalidad tributaria.

OCTAVO. En relación al tercer concepto de violación, en el cual el quejoso señala, en síntesis, 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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:

> ***"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***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

el legislador ha respetado las exigencias derivadas del principio mencionado." *(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)*

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:

"EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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." *(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)*

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:

"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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional."

(Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, V, Junio de 1997 Tesis: P./J. 41/97, Página: 43)

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 relacionó la recurrente 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 <u>que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación,</u> por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, <u>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,***

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la recurrente, 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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Para demostrar lo infundado del argumento de la recurrente, 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, en el artículo 159 de Ley de Seguro Social, señala que: "*la cuenta individual es aquélla 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*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 aquélla 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 3.15% 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

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la recurrente 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 gobierno.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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, gobierno 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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la recurrente 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 la recurrente 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.

La recurrente arguye la falta de equidad tributaria, porque 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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 agravio de la recurrente, 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, proveniente 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 la recurrente, no se transgrede la garantía de equidad tributaria, ya

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

que los supuestos que compara son diversos, y por tanto, su tratamiento es diverso, por lo que su agravio es infundado.

Aunado a lo anterior, se considera que no puede ser analizado el agravio de la recurrente 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 la recurrente 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*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 la recurrente 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 las consideraciones de la parte quejosa son infundadas.

NOVENO. En mérito de lo anterior, se estima que no es necesario examinar los agravios esgrimidos en la revisión adhesiva interpuesta por el Presidente de la República, pues lo conducente es declarar sin materia tal recurso, toda vez que ha desaparecido la condición a la cual se sujetaba el interés del adherente, y además es evidente que el sentido de la resolución dictada es favorable a sus intereses.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia de rubro y textos siguientes

"REVISIÓN ADHESIVA. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA AL DESAPARECER LA CONDICIÓN A LA QUE SE SUJETA EL INTERÉS DEL ADHERENTE. De conformidad con el último párrafo del artículo 83 de la Ley de Amparo, quien obtenga resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión interpuesta por el recurrente, expresando los agravios respectivos dentro del término de cinco días, computado a partir de la fecha en que se le notifique la admisión del recurso. Ahora bien, si se toma en cuenta que la adhesión al recurso carece de autonomía en cuanto a su trámite y procedencia, pues sigue la suerte procesal de éste y, por tanto, el interés de la parte adherente está sujeto a la suerte del recurso principal, es evidente que cuando el sentido de la resolución dictada en éste es favorable a sus intereses, desaparece la condición a la que estaba sujeto el interés jurídico de aquélla para interponer la adhesión, esto es, la de reforzar el fallo recurrido y, por ende, debe declararse sin materia el recurso de revisión adhesiva." *(No. Registro: 174,011, Jurisprudencia, Materia(s): Común, Novena Época, Instancia: Primera*

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XXIV, Octubre de 2006, Tesis: 1a./J. 71/2006, Página: 266)

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. Se modifica la sentencia recurrida.

SEGUNDO. Se sobresee en el juicio de garantías por cuanto hace a los actos reclamados al Secretario de Hacienda y Crédito Público y al Jefe del 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, vigentes a partir del primero de enero de dos mil dos.

CUARTO. Queda sin materia el recurso de revisión adhesiva que hizo valer **el Presidente de la República** y el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

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.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91IYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

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 Sergio A. Valls Hernández (Ponente).

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

PRESIDENTE Y PONENTE DE LA PRIMERA SALA

MINISTRO SERGIO A. VALLS HERNÁNDEZ.

SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA

LIC. HERIBERTO PÉREZ REYES.

NRs4LpOEidtVMh/CcN91lYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

2503-109084

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.”

NRs4LpOEidtVMh/CcN91lYfkGN7se9v1vo6uAupTfZ8=

Firmado por: Sistema de Informática Jurídica
No. serie: 567562890020387780519933048794577679088376349761
Fecha: 28/03/2025 17:33:41.719 -06:00
2503-109084