

**AMPARO EN REVISIÓN 1262/2015**  
**QUEJOSO Y RECURRENTE: \*\*\*\*\***

**PONENTE: MINISTRO EDUARDO MEDINA MORA I.**  
**SECRETARIO: JUVENAL CARBAJAL DÍAZ**  
Colaboró: Raúl Mendiola Pizaña

Ciudad de México. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la sesión de fecha \*\*\*\*\* de \*\*\*\*\* de dos mil dieciséis.

**Vo. Bo.**  
**Ministro:**

**VISTOS; Y,**  
**RESULTANDO:**

**Cotejó:**

- 1. PRIMERO. Demanda de amparo indirecto.** Por escrito presentado el ocho de octubre de dos mil catorce en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Mérida, Yucatán, \*\*\*\*\* por derecho propio, demandó el amparo y protección de la Justicia Federal contra las autoridades y actos siguientes:

**Autoridades responsables:**

- a) Congreso de la Unión.
- b) Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.
- c) Jefe del Servicio de Administración Tributaria.
- d) Administradora de Fondos para el Retiro Afore XXI Banorte, sociedad anónima de capital variable.

**Actos reclamados:**

- a) Del Congreso de la Unión y del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, la discusión, aprobación, expedición y promulgación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, específicamente sus artículos 112 y 170.

b) Del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, la expedición de la Resolución de Miscelánea Fiscal para dos mil doce, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintiocho de diciembre de dos mil once, en particular la regla I.3.10.5.

c) De la Administradora de Fondos para el Retiro Afore XXI Banorte, sociedad anónima de capital variable, la aplicación del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce, por virtud de sus actos concretos de aplicación.

2. El quejoso señaló que se violaron en su perjuicio los derechos reconocidos en los artículos 1º, 3º, 4º, 13, 16, 25, 26, 27, 28, 31, fracción IV, 81, fracción I, 123 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1.1, 11, numeral 1; 21, 24 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; 17 y 22 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; 9 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; y XVI y XXXVI de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; relató los antecedentes del asunto y planteó los conceptos de violación que estimó pertinentes.

3. **SEGUNDO. Trámite ante el Juzgado de Distrito.** En acuerdo de diez de octubre de dos mil catorce, la Secretaria encargada del despacho del Juzgado Primero de Distrito en el Estado de Yucatán –órgano al que conoció del asunto–, admitió a trámite la demanda de amparo y la registró en el expediente \*\*\*\*\*.

4. El quince de enero de dos mil quince, la Secretaria encargada del despacho declaró abierta la audiencia constitucional y dictó sentencia el titular del Juzgado el ocho de abril siguiente, en el sentido siguiente:

I. **Sobreseyó** en el juicio respeto del acto reclamado a la Administradora de fondos para el Retiro Afore XXI Banorte, sociedad anónima de capital variable, consistente en la retención del impuesto sobre la renta.

**II. Negó el amparo** por lo que hace a los artículos 109, fracción X y tercer párrafo, 112 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su texto derivado del decreto de reforma publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, así como de la regla I. 3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce.

5. **TERCERO. Recurso de revisión.** Inconforme, el quejoso interpuso recurso de revisión mediante escrito presentado el veinticuatro de abril de dos mil quince, en la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito en Mérida, Yucatán.
6. Por razón de turno conoció de aquel asunto el Tribunal Colegiado en Materias de Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito, donde su Presidente emitió un acuerdo el veintinueve de junio de dos mil quince, admitiendo a trámite el recurso de revisión y radicándolo en el toca \*\*\*\*\*.
7. **CUARTO. Revisión adhesiva.** Por oficio presentado ante el tribunal colegiado del conocimiento, el cuatro de agosto de dos mil quince, el Presidente de la República en su calidad de autoridad responsable, y por conducto de su delegado se adhirió al recurso de revisión principal, el cual fue admitido por auto de Presidencia de cinco siguiente.
8. **QUINTO. Resolución del tribunal colegiado de circuito.** Por auto de ocho de septiembre de dos mil quince, en atención al contenido del oficio STCCNO/524/2015, del Secretario Técnico de la Comisión de Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, el órgano jurisdiccional de origen remitió el asunto al Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región, con residencia en Mérida, Yucatán, para su resolución.

9. En sesión de treinta de septiembre de dos mil quince, el Pleno del Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región (expediente auxiliar \*\*\*\*\*) emitido sentencia en la cual determinó lo siguiente:

- Confirmó el sobreseimiento decretado respecto del acto reclamado a la Institución Financiera Afore XXI Banorte, sociedad anónima de capital variable.
- Ordenó remitir los autos a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación para que resolviera el tema de fondo materia de su competencia (constitucionalidad de los artículos 109, fracción X y párrafo tercero, 112 y 170, párrafo primero y tercero, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos; así como de la Regla I.3.10.5 de la Resolución de Miscelánea Fiscal para el dos mil doce).

**10. SEXTO. Trámite ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.**

Por acuerdo de veintitrés de octubre de dos mil quince, el Ministro Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación radicó el recurso de revisión en el toca **1262/2015** y determinó asumir la competencia originaria de este Alto Tribunal para conocer del asunto; asimismo, turnó el expediente para su estudio al señor Ministro Eduardo Medina Mora I.

**11. SÉPTIMO. Avocamiento.** Mediante acuerdo de veinticinco de noviembre de dos mil quince, esta Segunda Sala se avocó al conocimiento del asunto y, previo registro de ingreso, se remitieron los autos a la ponencia del señor Ministro Eduardo Medina Mora I., para la elaboración del proyecto correspondiente.

**12. OCTAVO Publicación del proyecto.** El proyecto de sentencia relativo a este asunto, se publicó en términos delo artículo 73, párrafo segundo, de la Ley de Amparo.

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

- 13. PRIMERO. Competencia.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es legalmente competente para conocer el 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; 81, fracción I, inciso e), y 83 de la Ley de Amparo; 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con lo previsto en los puntos segundo, fracción III, y tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013 publicado en el Diario Oficial de la Federación de trece de mayo de dos mil trece, porque fue interpuesto en contra de una sentencia dictada en audiencia constitucional, en la que subsiste el problema de constitucionalidad respecto de los artículos 109, fracción X y tercer párrafo; 112 y 170, primer y tercer párrafos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos.
- 14. SEGUNDO. Oportunidad.** No es el caso de analizar la oportunidad de los recursos de revisión, tanto principal como en el adhesivo, pues de ello se ocupó el tribunal colegiado de circuito en el considerando segundo de su fallo (foja 98 a 99 del toca \*\*\*\*\*).
- 15. TERCERO.** Dado que el Tribunal Colegiado de Circuito no se ocupó de este aspecto, esta Segunda Sala procede a hacerlo con base en el criterio contenido en la tesis 2a. XLVI/2012 (10a.) *–aplicado de manera análoga–* de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Libro IX, junio de dos mil doce, Tomo 1, página quinientos noventa y nueve, que dice:

*“REVISIÓN EN AMPARO INDIRECTO. SI EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO OMITIÓ PRONUNCIARSE SOBRE LA OPORTUNIDAD DE SU PRESENTACIÓN, LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN PUEDE*

*HACERLO EN EJERCICIO DE SU COMPETENCIA ORIGINARIA. Cuando en términos del punto décimo, fracción I, del Acuerdo General Plenario Número 5/2001, los jueces de distrito remitan un recurso de revisión al tribunal colegiado de circuito en turno, éste deberá pronunciarse sobre la oportunidad en su presentación; sin embargo, si después de remitidos y analizados los autos en la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en ejercicio de su competencia originaria, se advierte que sobre dicho tópico no se pronunció el órgano colegiado -ni en el auto de admisión de su presidencia ni en la sentencia colegiada que abrió la revisión-, y se trata de una cuestión donde resulta necesaria una decisión explícita jurisdiccional, ante tal ausencia y para no retrasar la solución del asunto, previa declaratoria de la omisión en que incurrió el tribunal colegiado de circuito y sin que fuere necesario devolverle los autos, este Alto Tribunal podrá pronunciarse y resolver sobre tal aspecto”.*

16. El recurso de revisión en lo principal fue interpuesto por parte legítima, dado que **\*\*\*\*\***, tiene el carácter de parte quejosa en términos del artículo 5º, fracción I, de la Ley de Amparo y, por ende, es afectado por la sentencia recurrida, pues se le negó la protección constitucional solicitada y, en esa medida, tiene interés en que tal determinación sea modificada.
17. Por su parte, el Presidente de la República, tiene legitimación para interponer el recurso de revisión, en tanto actúa como autoridad responsable en términos del artículo 5º, fracción II, de la Ley de Amparo, además de ser el encargado de la promulgación de la norma reclamada en términos del artículo 87, párrafo primero, de la misma ley<sup>1</sup>.
18. Asimismo, **\*\*\*\*\***, tiene reconocida su calidad de delegada de la autoridad responsable, como se desprende del auto de dieciséis de diciembre de dos mil catorce, emitido por el Juez Primero de Distrito en el Estado de Yucatán (foja 217 del expediente **\*\*\*\*\***).

<sup>1</sup> “Artículo 87. Las autoridades responsables sólo podrán interponer el recurso de revisión contra sentencias que afectan directamente el acto reclamado de cada una de ellas; tratándose de amparo contra normas generales podrán hacerlo los titulares de los órganos del Estado a los que se encomiende su emisión o promulgación. (...)”.

**19. CUARTO. Causales de improcedencia.** En términos de lo dispuesto en el punto noveno, fracción II, del Acuerdo General Plenario 5/2013 publicado en el Diario Oficial de la Federación de trece de mayo de dos mil trece, esta Segunda Sala advierte que el Juez Primero de distrito en el Estado de Yucatán y el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región (en auxilio del Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito), agotaron exhaustivamente el estudio de las causales de improcedencia planteadas, sin que se advierta alguna otra de oficio.

**20. QUINTO. Antecedentes y consideraciones de la sentencia recurrida.** Se estima conveniente atender a los hechos relevantes que dieron lugar a la sentencia recurrida, a saber:

I. Mediante resolución de treinta de diciembre de dos mil diez, la Comisión Nacional Mixta de Jubilaciones y Pensiones para Trabajadores del Instituto Mexicano del Seguro Social, otorgó al ahora quejoso una jubilación por años de servicio, con efectos a partir del uno de febrero de dos mil once.

II. Por laudo dictado en el expediente laboral \*\*\*\*\* del índice de la Junta Especial Número Veintiuno de la Federal de Conciliación y Arbitraje, se ordenó a la \*\*\*\*\*, entregar al pensionado la cantidad de \$\*\*\*\*\* (\*\*\*\*\*), por concepto de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; así como la “*constancia de pagos y retenciones del ISR, IVA e IEPS*”, **relativa al periodo enero de dos mil doce** del que se advierte que se efectuó una retención por la cantidad total de \$\*\*\*\*\* (\*\*\*\*\*).

III. Inconforme, el quejoso mediante escrito presentado el treinta de mayo de dos mil catorce ante \*\*\*\*\*, solicitó se le informara sobre

el marco jurídico y la mecánica aplicada por dicha institución para calcular y retener la cantidad descrita en el numeral precedente.

IV. En oficio de veintitrés de agosto de dos mil catorce, el Subdirector de Servicios al Cliente de la administradora de fondos para el retiro, especificó que el concepto sujeto a retención correspondía al impuesto sobre la renta del ejercicio dos mil doce, conforme a las consideraciones siguientes:

*“(...) Como se puede apreciar, el importe retirado por concepto de RCV es de \$\*\*\*\*\*, al cual se le determina un importe exento y por diferencia se llega al importe gravado. De acuerdo a la Normatividad Fiscal, ésta es la interpretación que debe hacerse del monto pagado por este concepto.*

***Fundamentos normativos para la entrega de Subcuentas IMSS***

*Para determinar el monto exento se considera lo dispuesto en la Resolución Miscelánea:*

*1.3.10.5. ‘(se transcribe)’.*

*En resumen, de la cantidad que se tenía por concepto de RCV, se determina el monto exento de acuerdo al fundamento anterior, multiplicando 90 días del salario mínimo de la zona geográfica en la que resida, por el número de años cotizados que se señalen en el documento que le otorgó el derecho a la disposición de recursos. A dicha cantidad se le restará el monto total a pagar, y a la diferencia (monto gravado) se le aplicará el 20% que corresponde al impuesto retenido. (Art. 170 LISR).*

*Por otra parte, el monto de vivienda no se le está reteniendo impuesto de acuerdo a la fracción VII del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta: ‘(se transcribe)’.*

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

***Retiro Trámite Judicial***

*Monto bruto:*

*\$\*\*\*\*\**

*Monto exento:*

*\$\*\*\*\*\**

*Monto gravado:*

*\$\*\*\*\*\**

*20% de retención:*

*\$\*\*\*\*\**

*Monto entregado por concepto de RCV:*

*\$\*\*\*\*\**

*Monto entregado por concepto de Vivienda*

*\$\*\*\*\*\**

*97:*

***Monto total entregado:***

***\$\*\*\*\*\****

*(...)”.*

V. Contra esa resolución, el quejoso promovió juicio de amparo indirecto, en el cual se determinó negar el amparo por lo que hace a las normas

reclamadas, con base en las consideraciones que se reproducen a continuación:

**“(...) SEXTO. ANÁLISIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN.**

*(...) Al respecto, en el concepto de violación identificado como sexto, la parte quejosa sostiene que las normas reclamadas son inconstitucionales porque transgreden el principio de legalidad tributaria, en virtud de que el esquema de causación del impuesto sobre la renta no establece el momento en el que las aportaciones y rendimientos de la subcuenta del seguro de retiro y de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez se convierten en objeto del tributo, ni mucho menos la forma en que habrá de determinarse la base, tasa o tarifa aplicable a la contribución; además de que la resolución miscelánea es la que fija el régimen de tributación a que se sujeta la cantidad que se retiene por las aportaciones de seguridad social.*

*Argumento que también manifiesta mediante el inciso A) de su octavo concepto de violación, al argumentar que el sistema impositivo reclamado resulta violatorio del derecho humano a la seguridad jurídica, en relación con el aludido principio de legalidad tributaria en su esfera de reserva de ley, toda vez que a su consideración, la tasa aplicable a la base gravable para obtener la cuota tributaria correspondiente a los recursos que integran las subcuentas de retiro, no se establece en el texto de la ley. Y conforme a su dicho, queda al arbitrio de la autoridad administrativa su determinación a través de lo establecido en la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012.*

*Los anteriores conceptos de violación, se estudiarán conjuntamente de conformidad con lo dispuesto por el artículo 76 de la Ley de Amparo.*

*Los motivos de disenso contenidos en el concepto de violación sexto y la parte conducente del diverso señalado como octavo, inciso A), son infundados por las razones que se expondrán a continuación.*

*El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política establece que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.*

*El principio de legalidad comprende, en sí, al principio de legalidad administrativa (o de preeminencia de la ley) y la reserva de ley; en tanto que el primero exige la sumisión de los actos concretos de una autoridad administrativa a las disposiciones de carácter general previamente establecidas, el segundo implica un principio formal cuya función principal consiste en delimitar las materias que deberán ser producidas exclusivamente por la ley.*

*En el derecho mexicano el principio de legalidad en general, y en el ámbito administrativo, se deduce del texto de los artículos 14, párrafo segundo y 16, párrafo primero, de la Constitución Federal.*

*Por su parte, el principio de reserva de ley en materia tributaria –en su aspecto positivo– se halla inmerso y regulado en el artículo 31,*

*fracción IV, de la Constitución Federal, en cuanto prevé como obligación de los mexicanos la de contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (principio de legalidad tributaria).*

*La Suprema Corte de Justicia de la Nación al interpretar los alcances del principio de legalidad tributaria que en materia de contribuciones consagra el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal ha determinado que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos para realizar el cálculo de una contribución, fijándolos con la precisión necesaria que, por una parte, impida el comportamiento arbitrario o caprichoso de las autoridades que directa o indirectamente participen en su recaudación y que, por otra, genere certidumbre al gobernado sobre qué hecho o circunstancia se encuentra gravado; cómo se calculará la base del tributo; qué tasa o tarifa debe aplicarse; cómo, cuándo y dónde se realizará el entero respectivo y, en fin, todo aquello que le permita conocer qué cargas tributarias le corresponden en virtud de la situación jurídica en que se encuentra o pretenda ubicarse.*

*El principio constitucional en cita no solamente establece que para la validez constitucional de un tributo es requisito que éste se prevea en la ley; sino que de manera específica exige que sus elementos esenciales (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago), estén consignados de manera expresa en aquella para evitar que quede a la arbitrariedad de las autoridades exactoras la fijación del tributo, quienes sólo deberán aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas antes de cada caso concreto, para evitar el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, y para que el particular pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir al gasto público, al ser el legislador y no otro órgano quien precise los elementos del tributo.*

*Sirve de fundamento la jurisprudencia emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 173, Volumen 91-96 Primera Parte, Séptima Época del Semanario Judicial de la Federación, de rubro y texto siguientes: 'IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL'. (La transcribió).*

*Asimismo, la diversa jurisprudencia 243 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 289 del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, Tomo I, Séptima Época, que establece: 'IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY'. (La transcribió).*

*En suma, conforme al principio constitucional señalado, las leyes tributarias deben establecer los elementos esenciales de la contribución para evitar arbitrariedades por parte de la autoridad hacendaria y otorgar certeza jurídica a los contribuyentes en cuanto a la amplitud y alcances de su obligación de contribuir al gasto público.*

*Por otra parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal radica,*

*medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.*

*De conformidad con este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad de cada sujeto pasivo, esto es, en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos, de manera que las personas que tengan mayor riqueza gravable tributen en forma diferenciada y superior a aquellos que la tengan en menor proporción.*

*Robustece lo anterior, la jurisprudencia P./J. 109/99 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 22 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Novena Época, correspondiente al mes de noviembre de 1999, la cual establece: 'CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. CONSISTE EN LA POTENCIALIDAD REAL DE CONTRIBUIR A LOS GASTOS PÚBLICOS'. (La transcribió).*

*Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, para que en cada caso el impacto sea distinto, lo cual puede trascender cuantitativamente o cualitativamente en lo tocante al mayor o menor sacrificio, o bien, en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.*

*Además, el Alto Tribunal ha sostenido que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los presupuestos de hecho de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza.*

*De acuerdo con lo anterior, la potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones es, precisamente, el de la identificación de la capacidad para contribuir a los gastos públicos por parte de los gobernados.*

*De lo anterior se desprende que el principio de proporcionalidad tributaria se respeta en la medida en que se atiende a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, pues debe pagar más quien tiene mayor capacidad contributiva y menos el que la tiene en menor proporción.*

*Por tanto, el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada; esto es, para*

*que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.*

*Es aplicable al presente caso, la jurisprudencia P./J. 10/2003 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 144 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Novena Época, correspondiente al mes de mayo de 2003, la cual establece: 'PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES'. (La transcribió).*

*Así, el principio de legalidad tributaria se debe entender como la obligación para que la ley que crea el tributo defina expresamente y con toda precisión los elementos fundamentales que sirven para individualizarlo, tales como el sujeto activo y pasivo, el hecho imponible, la base gravable y la tasa o tarifa.*

*La Suprema Corte de Justicia de la Nación también ha sustentado el criterio de que, para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al concepto de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél.*

*Así, ha hecho hincapié en que la doctrina clasifica a la reserva de ley en absoluta y relativa, señalando que la primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal (emitida por el Congreso, ya federal, ya local); y en dicho supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes, en tanto que la segunda de ellas, permite que otras fuentes de la ley vengán a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa.*

*En este último supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada, posteriormente, podrá ser establecida por una fuente secundaria; es decir, basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva.*

*El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la regla esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria y que, por otro lado, en casos excepcionales que lo justifiquen, pueden existir remisiones a*

*normas secundarias, siempre y cuando hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley y que, además, constituyan un complemento de la regulación legal indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. Resulta aplicable la tesis P. CXLVIII/97, de la Novena Época, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, página 78, Noviembre de 1997, que establece: 'LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY'. (La transcribió).*

*En materia tributaria, el alcance del principio de reserva de ley comprende los llamados "elementos esenciales del tributo", ya que en principio, sólo éstos deben estar previstos por la ley y los elementos complementarios se dejan a la regulación de normas administrativas.*

*Cobra aplicación la jurisprudencia emitida por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación 91-96, primera parte, página 172, de la Séptima Época, cuyo rubro señala: 'IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY'. (La transcribió).*

*En conclusión, los principios de legalidad y reserva de ley en materia tributaria tienen la característica de defensa de la propiedad de los ciudadanos, esto es, aseguran ésta por el hecho de que la ley formal presenta características que la hacen aparecer como el acto más idóneo para proteger los intereses de los particulares, pero sobre todo por el hecho de que la aprobación de los tributos por ley equivale a decir que dichas prestaciones coactivas vendrán impuestas por el órgano que constituye la representación política de aquellos que eventualmente deberán soportar la carga derivada de tales prestaciones.*

*Asimismo, el principio de que nadie esté obligado a satisfacer tributos que no hayan sido establecidos y regulados por una ley cumple otra exigencia que se hace consistir en la certeza o seguridad jurídica; es decir, el hecho de que la obligación de contribuir nazca únicamente como consecuencia de un hecho previsto en una norma objetiva y no en virtud de un acto discrecional de la administración de carácter singular, lo que denota un principio de racionalidad del ordenamiento y, al mismo tiempo, una garantía de certeza.*

*Ahora, los elementos esenciales de las contribuciones que habrán de estar consignados de manera expresa en la ley, se distinguen de la siguiente manera:*

*I. Hecho imponible: El conjunto de situaciones jurídicas o de hecho previstas por el legislador en la ley que dan origen a la causación del tributo.*

*La delimitación del hecho imponible queda al total arbitrio del legislador, siempre y cuando respete los principios constitucionales de justicia fiscal consagrados precisamente en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, por ello, en la ley el legislador puede establecer como susceptible de gravamen cualquier manifestación de riqueza, es decir, todo hecho material o*

*fenómeno de contenido económico, acto o negocio jurídico, estado, situación o cualidad de las personas, su actividad o la titularidad de un derecho, acto, situación o calidad, siempre y cuando se respeten los principios de justicia fiscal previstos en el citado precepto constitucional.*

*II. Sujeto: Se distingue entre sujeto activo y sujeto pasivo, el primero es quien está facultado legalmente para establecer la contribución respectiva, el segundo lo constituye la persona física o moral que actualiza el hecho imponible, quedando vinculada de manera pasiva en virtud del nacimiento de la obligación jurídico-tributaria;*

*III. Base gravable: Es la expresión cifrada o numérica del hecho imponible. Dicho de otro modo, es la magnitud susceptible de expresión cuantitativa, fijada por la ley, que mide alguna dimensión económica del hecho imponible -por regla general el elemento objetivo, a efecto de establecer, después de aplicar la tasa, la cuantía de la obligación tributaria.*

*IV. Tasa o tarifa: Es el porcentaje o medida aplicable a la base gravable para obtener la cuota tributaria. Junto con la base gravable, la tasa o tarifa conforman los llamados elementos cuantitativos del tributo.*

*V. Época de pago: Momento o plazo dentro del cual la obligación es exigible y, por tanto, debe ser cubierta por el sujeto pasivo de la obligación tributaria.*

*Todo tributo debe contener tales elementos esenciales: sujeto activo, sujeto pasivo, objeto, base gravable, tasa o tarifa y época de pago. Entre ellos, se diferencian aquellos que conforman la parte cualitativa del impuesto, es decir, que conforman la relación jurídica tributaria (sujeto activo, sujeto pasivo, objeto) y los que determinan su cuantificación y pago de la obligación que deriva de esa relación (base gravable, tasa o tarifa y época de pago).*

*Cabe destacar nuevamente, que la parte quejosa acudió a la presente instancia constitucional para reclamar los artículos 109, fracción X, y tercer párrafo, y 170, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, que prevén: '(Los transcribe)'.*

*Conforme a la hipótesis normativa transcrita en primer lugar, la cual se encuentra inmersa dentro del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativa a los ingresos que reciben los trabajadores por la prestación de un servicio personal subordinado y que tienen un tratamiento especial, se consideran ingresos exentos, entre otros conceptos, los obtenidos por las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio de contribución.*

*Por otra parte, en el párrafo tercero del primer precepto, se prevé que las aportaciones que efectúen, el patrón y el Gobierno Federal*

a las subcuentas de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en términos de la Ley del Seguro Social, incluyendo sus rendimientos, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen.

Y, conforme a lo ordenado por el primer párrafo del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, los contribuyentes que obtengan en forma esporádica ingresos de los que se encuentran establecidos en el Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos –capítulo denominado: ‘DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS’-, salvo aquéllos a que se refieren artículos 168 y 213 de la misma legislación, 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, y el tercer párrafo establece que, cuando la retención la realice una persona moral, deberá proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste la operación, así como el impuesto retenido.

Cabe precisar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 1101/2009, indicó que el primer párrafo del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, que aludía a los ingresos que los contribuyentes ‘obtienen en forma esporádica’, se refería a los ingresos mencionados en los capítulos que conformaban el Título IV ‘De las personas físicas’, del ordenamiento legal en cita.

Ahora bien, de una interpretación sistemática de los preceptos legales impugnados, se obtienen los siguientes elementos del tributo:

**Hecho imponible.** Obtener ingresos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, prevista en la Ley del Seguro Social, que excedan el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución.

Los años de servicio serán los que se hubieren considerado para el cálculo de los conceptos mencionados.

**Sujeto.** Prestadores de un servicio personal subordinado.

**Base Gravable.** La diferencia que resulte de restar los fondos de la subcuenta del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, prevista en la Ley del Seguro Social, menos las noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución.

**Tasa o Tarifa.** El 20% (veinte por ciento) de la base gravable.

**Época de pago.** A los quince días siguientes de la fecha en que se obtuvo el ingreso esporádico, mediante declaración provisional.

Bajo este contexto, son infundados los conceptos de violación propuestos, referentes a que se desconoce el momento en el cual se gravan los fondos que tienen los contribuyentes en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta

*individual, así como los rendimientos que generen, respecto de las aportaciones realizadas por su patrón y el Gobierno Federal.*

*Ello en razón de que, tal como se explicó en párrafos que anteceden, de una interpretación sistemática de los preceptos legales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, es posible establecer con certeza, el hecho imponible, el sujeto obligado, la base gravable, la tasa y la época de pago del tributo impugnado, no obstante que la parte quejosa alegue que el legislador fue omiso en determinar el momento en que las aportaciones de su patrón y del Gobierno Federal resulten ser ingresos acumulables, y por ello, la Regla I.3.10.5 reclamada, únicamente es un complemento operativo y técnico de carácter general para su aplicación, pero que no agrega ningún elemento esencial del tributo.*

*Esto se afirma porque la quejosa pierde de vista que la función del impuesto sobre la renta es gravar la riqueza o el incremento del patrimonio de las personas físicas, en sus diferentes modalidades, y si bien es cierto, la norma expresamente no establece cuándo las aportaciones se vuelven ingresos acumulables, esto se desprende del artículo 170, párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, que establece la época de pago del impuesto, es decir, una vez que se obtiene el ingreso de los fondos de la subcuenta de retiro, cesantía de edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social.*

*Fondos que si bien se encontraban depositados en una cuenta individual a su nombre, no menos cierto es que no disponía de ellos y, por lo tanto, deben considerarse parte de su patrimonio hasta que se retire el capital y rendimientos depositados en la referida cuenta individual, por lo que no existe incertidumbre para los gobernados, pues el tributo reclamado y en particular el artículo en estudio cumple con el principio de legalidad tributaria.*

*Se considera aplicable, la tesis P.XXX/2013 (10a.) emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 58, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, la cual establece: 'RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, EN RELACIÓN CON LOS DIVERSOS 1o. Y 106, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER COMO OBJETO DEL TRIBUTOS A LAS PENSIONES, JUBILACIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)'. (La transcribió).*

*Asimismo, apoya esta determinación, la jurisprudencia 1a./J. 24/2010, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable a página 739, Tomo XXXI, Marzo de 2010, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que dispone: 'RENTA. EL ARTÍCULO 170 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL NO ESPECIFICAR LO QUE DEBE ENTENDERSE POR 'INGRESO ESPORÁDICO', NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA'. (La transcribió).*

*En su séptimo concepto de violación, la parte quejosa impugna el numeral 112 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, alegando que dicho numeral trasgrede el derecho humano a la igualdad jurídica y su especie de equidad tributaria, toda vez que no contempla en el tratamiento fiscal que regula, a las personas que disponen en una sola exhibición los recursos provenientes de la subcuenta del seguro de retiro, la subcuenta de retiro cesantía en edad avanzada y vejez, prevista en la legislación de seguridad social, las cuales participan de la misma naturaleza de las establecidas en la legislación laboral, tales como prima de antigüedad, indemnizaciones y otras, ambos grupos sociales vulnerables, lo que constituye un acto discriminatorio que atenta contra la dignidad humana.*

*Sustenta este argumento, porque según tanto los ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación a que se refiere el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como el acceso en una sola exhibición a los recursos de la subcuenta de retiro prevista en la legislación de seguridad social, derivan de una misma fuente, la prestación de un servicio personal y subordinado, es decir, tienen naturaleza laboral, y nacen con motivo de la terminación de una relación de trabajo, además que estas prestaciones se consideran derechos sociales reconocidos en el artículo 123 Constitucional, incluso tienen como finalidad que la persona que se encuentre en una situación de desocupación quede amparada contra la contingencia de la falta o suficiencia de ganancias para su sostenimiento y el de su familia.*

*Asimismo, la parte quejosa sostiene que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis con el rubro: 'SEGURIDAD SOCIAL. LAS JUBILACIONES, PENSIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO GOZAN DE LAS MEDIDAS PROTECTORAS DEL SALARIO CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 123, APARTADOS A, FRACCIÓN VIII Y B, FRACCIÓN VI, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS', ha establecido que las prestaciones de seguridad social también gozan de las medidas concretas de protección establecidas para el salario que les resulten aplicables, en tanto que los ingresos respectivos son asimilables al ser producto del trabajo.*

*En ese mismo esquema de pensamiento, el quejoso aduce que se infringe en su perjuicio el principio de equidad tributaria debido al trato diferenciado de que es objeto, pues existen normas, como el caso del numeral 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que contemplan como iguales tanto a las personas que perciben ingresos por conceptos de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación como a los que retiran en una sola exhibición los recursos de la subcuenta de retiro, cuando el numeral 112 del mismo ordenamiento legal excluye de su texto a los recursos obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez prevista en la Ley del Seguro Social.*

*Además, el quejoso alega un trato diferenciado, pues al no existir una regulación específica en lo concerniente al cálculo del Impuesto Sobre la Renta, se le aplica la Resolución Miscelánea Fiscal para el dos mil doce, la cual establece que para estimar dicho impuesto respecto a los recursos provenientes de la subcuenta de retiro, debe estarse aplicarse el capítulo IX 'De los demás ingresos' del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual no tiene relación con la naturaleza de los recursos que se grava, y no así el Capítulo I 'De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado'.*

*Finalmente, en relación con este mismo concepto de violación, el quejoso aduce que el trato desigual no se encuentra debidamente justificado, pues el legislador no expuso algún argumento objetivo y adecuado que explique el motivo por el cual dicha diferenciación sea adecuada para el logro del fin legítimo buscado.*

*Resultan infundados estos argumentos.*

*En principio, debe considerarse que nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado que la equidad tributaria consiste en que los gobernados deben recibir el mismo trato cuando se ubican en similar situación de hecho.*

*De ahí que si una conducta concreta produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable, dicho actuar resultará inconstitucional por inequitativo.*

*Por tanto, cuando se plantea la existencia de un trato desigual entre sujetos cuya situación jurídica relevante puede estimarse igual, es necesario que la disposición de que se trate sea justificada razonablemente, a fin de que el órgano de control constitucional cuente con elementos que permitan evaluar si la medida se ajusta a la Ley Fundamental; debiendo analizar si dicho tratamiento diferenciado obedece a una finalidad legítima debidamente instrumentada por el autor de la norma para conseguir la igualdad de hecho, o bien, si se trata de una medida discriminatoria injustificada.*

*Al respecto, resulta aplicable la jurisprudencia emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación visible en la página 75 del Tomo XXIV, septiembre de 2006, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, que dispone: 'IGUALDAD. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL'. (La transcribió).*

*Si bien dicha tesis hace referencia a la garantía de igualdad, es criterio reiterado de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 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, revistiéndose 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*

*cuantitativas y/o cuantitativas existentes entre los sujetos a los que se encuentra dirigida la regulación de que se trate.*

*Lo anterior, ha sido plasmado a través de la tesis de jurisprudencia de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 231 del Tomo XXV, enero de 2007, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Novena Época, cuyo rubro y texto rezan: 'EQUIDAD TRIBUTARIA. CUANDO SE RECLAMA LA EXISTENCIA DE UN TRATO DIFERENCIADO RESPECTO DE DISPOSICIONES LEGALES QUE NO CORRESPONDEN AL ÁMBITO ESPECÍFICO DE APLICACIÓN DE AQUEL PRINCIPIO, LOS ARGUMENTOS RELATIVOS DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE IGUALDAD'. (La transcribió).*

*El Tribunal Pleno de la 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 criterio del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 43 del Tomo V, junio de 1997, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Novena Época, con el rubro y texto siguientes: 'EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS'. (La transcribió).*

*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; y*
- Que la consecución de dicho fin por los medios propuestos sea posible y, además, adecuada.*

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

*En la especie, el supuesto trato inequitativo al que alude el quejoso obedece a que el cálculo del Impuesto sobre la Renta establecido en el numeral 112 de dicha ley, no incluye a las personas que*

*disponen en una sola exhibición los recursos provenientes de la subcuenta del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, sino que sólo hace referencia aquéllas que personas que obtienen ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones, siendo que ambos ingresos tienen la misma naturaleza, pues derivan de la prestación de un servicio personal y subordinado, nacen con motivo de la terminación de una relación de trabajo y se consideran derechos sociales reconocidos en el artículo 123 Constitucional.*

*Ahora bien, de la literalidad del artículo 112, se obtiene que en sus dos fracciones se regulan sendos sistemas para calcular el impuesto sobre la renta cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación.*

*Al respecto, este juzgador advierte que la inequidad de tratamiento fiscal que reclama la parte quejosa deriva de dos supuestos diferentes en los cuales se debe calcular el Impuesto sobre la Renta por parte de las personas físicas, pues aun cuando tanto los recursos provenientes de la subcuenta del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como los ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones, se traten de derechos sociales y deriven de la terminación de una relación de trabajo, lo cierto es que son distintas las causas motivadoras que las generan.*

*Lo anterior es así, pues los ingresos a que alude el numeral 112 reclamado son prestaciones establecidas en la Ley Federal del Trabajo que tienen como presupuestos la terminación de la relación de trabajo y el derecho a su otorgamiento nace una vez que ha concluido el vínculo laboral.*

*En efecto, de una interpretación de los artículos 48 y 162 de la ley Federal del Trabajo, se obtiene que la indemnización, se establece como una sanción para el patrón por no justificar la causa de la rescisión del trabajo, de lo que se infiere que es un derecho constitucional para el trabajador por haber sido despedido injustificadamente, en tanto que la prima de antigüedad es una prestación de naturaleza laboral a la cual el obrero tiene derecho al momento de su retiro, como una gratificación generada por el tiempo que desempeñó sus labores al servicio del patrón, que se encuentra condicionada a pagarse cuando se cumple cualesquiera de los requisitos a que se refiere el mencionado dispositivo legal.*

*En contraposición a lo anterior, el artículo 159 de la Ley del Seguro Social señala que: la cuenta individual es ‘aquella que se abrirá para cada asegurado en las administradoras de fondos para el retiro, para que se depositen en la misma las cuotas obrero-patronales y estatal por concepto del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como los rendimientos. La cuenta individual se integrará por las subcuentas: de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; de vivienda y de aportaciones voluntarias’. Además, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 167: ‘los patrones y el Gobierno Federal, en la parte que les corresponde están obligados a enterar al instituto el importe de las cuotas obrero patronales y la aportación estatal del seguro de retiro,*

cesantía en edad avanzada y vejez. Dichas cuotas se recibirán y se depositarán en las respectivas subcuentas de la cuenta individual de cada trabajador, en los términos previstos en la Ley para la Coordinación de los Sistemas de Ahorro para el Retiro’.

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

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

Sobre este tema el numeral 190 de dicha Ley del Seguro Social, claramente establece que: ‘El trabajador o sus beneficiarios que adquieran el derecho a disfrutar de una pensión proveniente de algún plan establecido por su patrón o derivado de contratación colectiva, que haya sido autorizado y registrado por la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, debiendo cumplir los requisitos establecidos por ésta, tendrá derecho a que la Administradora de Fondos para el Retiro, que opere su cuenta individual, le entregue los recursos que lo integran, situándolos en la entidad financiera que el trabajador designe, a fin de adquirir una pensión en los términos del artículo 157 o bien entregándoselos en una sola exhibición, cuando la pensión de que disfrute sea mayor en un treinta por ciento a la garantizada’.

De ahí que, el ingreso por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación establecido en el numeral 112 reclamado y el obtenido con cargo a la cuenta individual no pueden ser considerados como renta proveniente de la misma fuente como lo pretende la parte quejosa, dado que el primero deriva exclusivamente por la terminación de una relación de trabajo, mientras que el segundo corresponde también el ahorro, adicionado a la acumulación de las aportaciones del patrón y del Gobierno y que sólo puede ser entregado en una sola exhibición cuando se tenga derecho a una pensión.

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

Lo anterior es así, ya que la falta de equidad tributaria que aduce el quejoso del artículo 112, de la Ley del Impuesto 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.

Ello es así, ya que parte de la premisa falsa consistente en que para el cálculo del Impuesto sobre la Renta de los ingresos provenientes de la subcuenta de retiro, cesantía y vejez se debe dar el mismo tratamiento que aquellos obtenidos por el pago de

*primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, cuando se trata de circunstancias diversas.*

*En efecto, resulta infundado el concepto de violación, porque el hecho de que ambos ingresos provengan por la terminación de una relación de trabajo, 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 las personas físicas que efectúan el retiro de las aportaciones tripartitas efectuadas a la subcuenta de retiro, por cesantía y vejez, debido a una terminación laboral, no están en la misma situación jurídica de aquéllos que perciben primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, toda vez que con independencia que ambos ingresos se obtengan al terminar una relación laboral, lo cierto es que constituyen prestaciones diferentes, pues las primeras nacen como un derecho laboral por la ruptura injustificada y prolongada de una fuente de trabajo, mientras las segundas, se tratan de una cuenta de ahorro formada por cuotas tripartitas (trabajador, patrón y gobierno) que sólo se tiene derecho cuando se obtiene una pensión.*

*Tan es así que el legislador ubicó a los ingresos obtenidos por retiro de la subcuenta de retiro en el capítulo IX, del título IV denominado 'De los demás ingresos', en tanto que a los ingresos obtenidos por pagos de prima de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación en el Capítulo I, del mismo título, con el nombre 'De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado', precisamente para diferenciarlos unos de otros y darle el tratamiento que a cada prestación social le corresponde.*

*De tal suerte, se advierte que contrario a lo que sostiene el quejoso, su argumento no puede ser analizado a la luz de la garantía de equidad tributaria, ya que los supuestos que compara son diversos y, por tanto, su tratamiento no puede ser el mismo, por lo que su concepto de violación deviene infundado.*

*Lo anterior con independencia de la jurisprudencia bajo el rubro: 'SEGURIDAD SOCIAL. LAS JUBILACIONES, PENSIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO GOZAN DE LAS MEDIDAS PROTECTORAS DEL SALARIO CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 123, APARTADOS A, FRACCIÓN VIII Y B, FRACCIÓN VI, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS', que invoca el quejoso, toda vez que dicho criterio jurisprudencial únicamente establece como medida proteccionista, para el caso del artículo 123, apartado A, fracción VIII, que las jubilaciones, pensiones u otras formas de retiro deben exceptuarse de embargo, compensación o descuento, no establecidos en la ley, lo que en el caso no se analiza.*

*En lo referente a la vulnerabilidad de los grupos de personas que reciben las indemnizaciones por separación o bien, las pensiones derivadas de los seguros correspondientes, debe destacarse que quienes reciben las primeras, se encuentran objetivamente en un grado mayor que aquellos que tienen derecho a las segundas, pues la obtención de una indemnización, verbigracia, supone la*

*terminación injustificada de la relación de trabajo, dando lugar al desempleo, y por ende, la falta absoluta de ingresos; mientras que quienes tienen derecho al pago de una pensión, han generado la prerrogativa de continuar recibiendo un ingreso a pesar de la terminación del vínculo laboral, lo cual pone de manifiesto el carácter constitucionalmente válido de la distinción destacada, al darse un trato fiscal distinto a quienes han perdido el empleo, y por ende, no tienen la posibilidad de percibir ingreso alguno, si continúan en esa condición.*

*Lo anterior, con independencia de que quien obtiene el derecho a una pensión pueda recibir el total de los recursos de la subcuenta, pues esto no hace diferente la fuente de lo obtenido, y no evidencia que exista una igualdad en la situación de hecho de quienes reciben las dos clases de ingresos mencionados en este análisis, por las razones expuestas en el párrafo anterior.*

*Como puede observarse, el trato diferenciado que prevé la ley para los dos tipos de prestaciones que se vienen refiriendo, no carece de razonabilidad, sino que está apoyado en el artículo 31, fracción IV, de la constitución federal, por cuanto permite que las personas que se encuentran en un grado de vulnerabilidad mayor sean tratados en forma privilegiada.*

*Tampoco deja de observarse que existen otras normas que engloban tanto a los contribuyentes que reciben pagos por separación que a aquellos que reciben los recursos de la subcuenta de retiro, como es el artículo 109 fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. No obstante, ese trato igualitario no se da en función del origen de los recursos, o bien, de que la razón de su otorgamiento tenga como antecedente la conclusión del vínculo de trabajo, sino tiene relación con el monto hasta el cual los contribuyentes estarán exentos del impuesto sobre la renta, lo que de igual forma está orientado a privilegiar a quienes obtienen menos recursos por esos rubros.*

*En cuanto a la falta de motivación del poder legislativo en torno a la distinción que señala la parte quejosa, cabe mencionar que aun cuando existiera no resulta violatoria de precepto constitucional alguno, pues como se ha visto, la propia norma en análisis pone de relieve la razón del trato diferenciado, como lo permite, en lo conducente, el criterio 2a. XXVII/2009, sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 470 del tomo XXIX, marzo de 2009, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, en el cual se dice: 'FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LEYES QUE DAN TRATO DESIGUAL A SUPUESTOS DE HECHO EQUIVALENTES. NO NECESARIAMENTE DERIVAN DE LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS DE LA LEY CORRESPONDIENTE O DEL PROCESO LEGISLATIVO QUE LE DIO ORIGEN, SINO QUE PUEDEN DEDUCIRSE DEL PRECEPTO QUE LO ESTABLEZCA'. (La transcribió).*

*Tesis que resulta aplicable únicamente en cuanto admite la posibilidad de advertir la motivación del legislador a partir de lo previsto en la propia norma cuestionada.*

*Por otro lado, la parte quejosa en la segunda parte del concepto de violación identificado como octavo, inciso B), sostiene que el séptimo párrafo de la Regla I.3.10.5 de la Resolución de Miscelánea Fiscal para 2012, va más allá de lo que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, ya que en cuanto al tratamiento fiscal de los recursos de la subcuenta de retiro obtenido en una sola exhibición, considera la quejosa que, se extiende a supuestos diversos, impone limitantes y contradice lo establecido por la propia legislación.*

*El anterior concepto de violación es infundado.*

*En efecto, el séptimo párrafo de la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea para el ejercicio fiscal de 2012 reclamada, no va más allá de lo que dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, ya que contrario a lo que sostiene la parte quejosa, aquélla no es la que fija el régimen de tributación sino la propia legislación de la que dimana, ello es así, pues en la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos es en donde se establece la procedencia y sujetos del impuesto, por lo que, en la especie a la quejosa se aplicó la parte conducente de la regla impugnada, en relación con las demás normas al tratarse de un sistema normativo tributario.*

*En esa línea argumentativa, conviene señalar que la miscelánea fiscal está sujeta a los principios de reserva y primacía de la ley, esto es, a los mismos principios a los que están sujetos los reglamentos respecto de las leyes. El primero de los referidos principios determina que aquélla no puede regular materias que deben ser normadas en las leyes y, el segundo, consiste en que la miscelánea fiscal debe estar precedida por un ordenamiento legal en el que encuentra su justificación y medida, toda vez que se limita a detallar y precisar la regulación correspondiente.*

*Sirve de apoyo a la anterior determinación la tesis P. LV/2004, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 15, cuyo rubro y texto disponen: 'RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL'. (La transcribió).*

*En ese sentido, los argumentos de la quejosa son infundados, pues lo que en el caso se grava es el ingreso que se obtiene derivado de una separación laboral y constituido como ahorro - según lo prevé el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta-, estando exento el monto de noventa veces el salario mínimo por cada año de servicio o de contribución, detallando la regla impugnada los documentos idóneos para acreditar los años de servicio o cotización, aclarando que, cuando no se actualicen los supuestos de separación, no es aplicable la*

*exención, porque incluso no se tiene certeza de los años de servicio o cotización. Y que el monto obtenido se sujetará a lo dispuesto en el capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que las administradoras o PENSIONISSSTE que lo entreguen deberán efectuar sobre dicho monto la retención a que se refiere el numeral 170 de la misma ley (20%).*

*Entonces la regla de la resolución miscelánea fiscal combatida, sólo constituye un criterio de interpretación sin regular o introducir aspectos novedosos, por lo que es inexacto que su naturaleza sea limitativa, ni que vaya más allá de lo ordenado por la ley.*

*De ahí lo infundado del concepto de violación que se contesta.*

*Por otro lado, la parte quejosa en esencia argumenta en su segundo concepto de violación, que el sistema impositivo que se aplica para la retención del impuesto sobre la renta por la disposición de los recursos que se obtienen de los fondos de las subcuentas de retiro SAR 92 y RCV 97, es inconstitucional porque grava aportaciones de seguridad social que, conforme a su naturaleza jurídica, constituyen base mínima del sistema de seguridad social y, por ende, no son susceptibles de afectación con los impuestos.*

*Que ello es así, toda vez que al llevarse a cabo la retención del impuesto sobre la renta se disminuyen de manera considerable los recursos que obtiene de las subcuentas de ahorro para el retiro, situación que a su decir, no le permitirá tener los recursos suficientes para acceder a los derechos mínimos como la asistencia médica y de ayuda a las familias con hijos que contempla el derecho fundamental de seguridad social.*

*Ahora bien, el artículo 2, fracción II, del Código Fiscal de la Federación establece que las aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.*

*Una de las aportaciones de seguridad social son las que efectúan 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.*

*Los artículos 109, fracción X, y párrafo tercero, y 170, párrafos primero y tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos; y la Regla I.3.10.5, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, regulan en forma conjunta la causación y retención del impuesto sobre la renta en ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, percibidos como consecuencia de la terminación de la relación laboral y similares, cuando exceda de 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; asimismo, el procedimiento para determinar los años de cotización de los trabajadores afiliados al Instituto Mexicano del Seguro Social ante el retiro de los recursos de las cuentas individuales.*

*Sobre este punto la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos en revisión 1101/2009, 976/2009, 938/2009, 242/2009 y 730/2009, todos en sesión de siete de octubre de dos mil nueve, resolvió:*

*1. Que el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos al gravar el ingreso derivado de la cuenta individual administrada por la Afore por el excedente de noventa veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyente, no prevé un supuesto de doble tributación.*

*2. Lo anterior es así, pues la cantidad que el patrón le retiene al trabajador del salario, por concepto de cuota obrero-patronal, es un monto que ya pagó impuesto por ese concepto, al provenir de la renta derivada del trabajo, cuestión diversa cuando esa cantidad es retirada por el trabajador con las demás aportaciones efectuadas por el patrón y el gobierno, con los rendimientos correspondientes al provenir de la cuenta individual, los cuales en ese momento son gravados como ingreso proveniente de fuente de ahorro.*

*3. Esto es, el ingreso por salario y el obtenido con cargo a la cuenta individual no pueden considerarse como renta de la misma fuente, dado que el primero deriva exclusivamente del trabajo y el segundo del ahorro, adicionado con las aportaciones del patrón y del gobierno, y los rendimientos relativos.*

*Derivado de lo anterior, emitió la jurisprudencia 1a./J. 26/2010, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 688, Tomo XXXI, Marzo de 2010, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que establece: 'RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN X, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO PREVE UN SUPUESTO DE DOBLE TRIBUTACIÓN'. (La transcribió).*

*En ese orden de ideas, el concepto de violación que se contesta es infundado porque las normas hoy reclamadas no gravan aportaciones de seguridad social, sino la cantidad retirada por el trabajador con las demás aportaciones efectuadas por el patrón y el gobierno, con los rendimientos correspondientes al provenir de la cuenta individual, los cuales en ese momento son gravados como ingreso proveniente de fuente de ahorro.*

*Lo anterior, significa que la naturaleza del ingreso con base en el cual se efectuaron las retenciones a la quejosa es diversa a la de una aportación de seguridad social.*

*Así, las normas reclamadas no son inconstitucionales porque no transgreden el principio de proporcionalidad tributaria, debido a que las normas reclamadas gravan una fuente de ahorro que sí refleja la capacidad contributiva de los gobernados, y no las aportaciones de seguridad social que no reflejan la capacidad contributiva de los gobernados.*

*En efecto, las normas reclamadas gravan el ingreso obtenido con cargo a la cuenta individual deriva del ahorro, adicionado con las aportaciones del patrón y del gobierno, y los rendimientos relativos. De ese modo, las normas sí respetan el principio de proporcionalidad tributaria y por ende el derecho de seguridad social, en virtud de que la mecánica establecida para el pago del impuesto, como ha quedado precisado en párrafos que anteceden, permite que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos por ahorro y rendimientos, en el caso de retiro 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.*

*En esa virtud, es infundado el concepto de violación de la solicitante del amparo en el que expone que las normas reclamadas son inconstitucionales, porque transgreden el principio de seguridad social al gravar el saldo de la subcuenta de ahorro para el retiro y de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, considerándolos como ingresos esporádicos, sin observar que el ingreso proviene de varios ejercicios fiscales y no únicamente del retiro.*

*En efecto, el artículo 109, fracción X, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos establece que las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.*

*En ese orden de ideas, dicho concepto de violación es infundado, porque las normas reclamadas establecen que las aportaciones y sus rendimientos no son ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, lo cual significa que el ingreso se genera con el retiro, es decir, con la cantidad retirada por la trabajadora con las demás aportaciones efectuadas por el patrón y el gobierno, con los rendimientos correspondientes al provenir de la cuenta individual, los cuales en ese momento, se reitera, son gravados como ingreso proveniente de fuente de ahorro. Lo anterior es así, porque la cuenta individual se encuentra integrada por la aportación tripartita efectuada por el trabajador, patrón y el Gobierno, en la parte proporcional que le corresponde del salario base cotización.*

*Por otra parte, en el quinto concepto de violación la parte quejosa aduce que el sistema impositivo resulta inconstitucional, porque viola en su perjuicio el derecho fundamental al mínimo vital, como expresión del diverso derecho a una tributación proporcional, reconocido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, ya que estima que dicho sistema normativo no*

*resulta proporcional a la naturaleza del recurso, pues no reconoce la naturaleza de prestación de seguridad social percibida como consecuencia de la terminación de la relación laboral, pues aplica el tratamiento para ingresos esporádicos establecidos en el capítulo de los demás ingresos.*

*Que el sistema normativo impugnado, considera el ingreso esporádico como generado en el ejercicio que se obtiene (en un solo momento) desconociendo que dicho recurso se fue generando durante el tiempo en que se realizaron las aportaciones a la subcuenta de retiro.*

*Que el sistema impositivo combatido grava recursos que forman parte del patrimonio familiar que tiene como finalidad asegurar a la persona y a su familia, que al momento de su retiro, cuente con los recursos que le permitan una existencia conforme a la dignidad humana, además de que desconoce todos los años por los que se fue constituyendo el mismo.*

*El anterior concepto de violación es infundado.*

*Lo anterior, es así porque las normas reclamadas gravan una fuente de ahorro que sí refleja la capacidad contributiva de los gobernados.*

*En efecto, las normas reclamadas gravan el ingreso obtenido con cargo a la cuenta individual deriva del ahorro, adicionado con las aportaciones del patrón y del gobierno, y los rendimientos relativos. De ese modo, las normas sí respetan el principio de proporcionalidad tributaria, en virtud de que la mecánica establecida para el pago del impuesto permite que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos por ahorro y rendimientos, en el caso de retiro 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.*

*En ese tenor, la parte quejosa no debe perder de vista que la cuenta individual se encuentra integrada por la aportación tripartita efectuada por ésta como el trabajador, patrón y el Gobierno, en la parte proporcional que le corresponde del salario base cotización.*

*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 segundo y tercero, establecen claramente que no se considerarán como ingresos acumulables. En tales términos, por lo que se refiere a las aportaciones efectuadas por el patrón, 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 generan, de ahí que no se ha pagado impuesto alguno, y en esa medida no se podría hablar de un doble gravamen en todo caso.*

*Ahora, 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 por desconocerse la temporalidad con que se generó, porque el pago del impuesto que se efectuó respecto a esa partida derivó de la obtención de un ingreso por salario, que en su monto*

*incluía 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 distinta 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.*

*De conformidad con la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, las aportaciones tripartitas (trabajador, patrón, Estado) deben manejarse a través de cuentas individuales que legalmente son propiedad de los trabajadores, y se crean con el fin de acumular las cantidades que, en su momento se aplicarán a la obtención de pensiones u otros fines de previsión social. En esa condición, se considera que la naturaleza de los fondos depositados en las cuentas de ahorro para el retiro es preventiva, porque su finalidad última es integrar un fondo que proteja los riesgos de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de los asegurados, quienes pueden disponer de dichos fondos cuando cumplan determinados requisitos legales, sin perjuicio de seguir considerando que, en todo caso, los trabajadores son los propietarios de las cantidades que fueron preventivamente depositadas en las referidas cuentas individuales.*

*En tal sentido, el ingreso por salario y el obtenido con cargo a la cuenta individual no pueden ser considerados como renta proveniente de la misma fuente como lo pretende la parte quejosa, dado que el primero deriva exclusivamente del trabajo, mientras que el segundo corresponde 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, no sólo 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. Una vez afectada tal cantidad al seguro de retiro no puede seguirse viendo su naturaleza como de un ingreso asimilado a un salario, pues se integra a un concepto distinto, propio de la seguridad social.*

*En suma, el ingreso por salario y el obtenido con cargo a la cuenta individual no pueden considerarse como renta de la misma fuente, dado que el primero deriva exclusivamente del trabajo y el segundo del ahorro, adicionado con las aportaciones del patrón y del gobierno, y los rendimientos correspondientes.*

*De ahí lo ineficaz de la parte conducente del concepto de violación que se analizó.*

*Ahora bien, por cuanto hace a los argumentos que formula la parte quejosa en su quinto concepto de violación, relativos a que el sistema normativo viola en su perjuicio el derecho fundamental al mínimo vital, serán analizados conjuntamente con los motivos de*

*disenso identificados como: primero en que plantea la violación al derecho humano de una vida digna y tercero por el que esgrime la violación a su derecho humano de propiedad privada; lo anterior dada la estrecha vinculación que existe entre sus manifestaciones, con base en lo establecido por el artículo 76 de la Ley de Amparo. El derecho al mínimo vital cobra vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución General.*

*En el ámbito tributario el derecho al mínimo vital tiene fundamento en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

*Sirve de apoyo la tesis P. VI/2013 (9a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 135, Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I, Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, cuyos rubro y texto disponen: 'DERECHO AL MÍNIMO VITAL. EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, TIENE FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS'. (La transcribió).*

*En efecto, el derecho al mínimo vital se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria y entraña una garantía de las personas, por virtud del cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado ejercer sus facultades por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable.*

*Orienta lo expuesto la tesis P. VIII/2013 (9a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 138, Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I, Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, que dispone: 'DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SUS ALCANCES EN MATERIA TRIBUTARIA. (La transcribió).*

*En esa línea argumentativa, los conceptos de violación que se analizan son infundados porque las normas reclamadas gravan una fuente de ahorro que refleja capacidad contributiva de los gobernados y, por ende, se respeta el derecho al mínimo vital porque el ahorro refleja que los contribuyentes de este impuesto cuentan con recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente y, por ende, sí pueden ser sujetos de la carga fiscal.*

*Así, el derecho constitucional al mínimo vital cobra plena vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en los artículos 1°, 3°, 4°, 6°, 13, 25, 27, 31, fracción IV y 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues en el marco que corresponde a la materia fiscal, el derecho al mínimo vital constituye una garantía fundada en la dignidad humana y como presupuesto del Estado democrático, de tal manera que los principios especiales que rigen*

*el sistema tributario han de ser interpretados a la luz de los principios fundamentales que informan toda la Carta Magna.*

*A partir de lo anterior, la capacidad contributiva ha de apreciarse teniendo en cuenta el contexto real, por lo cual debe precisarse que si bien el deber de tributar es general, el derecho al mínimo vital exige analizar si la persona que no disponga de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludible y manifiestamente agraven su situación de penuria, cuando ello puede coexistir con la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados.*

*Así, se considera que los causantes deben concurrir al levantamiento de las cargas públicas con arreglo a su capacidad contributiva, en la medida en la que esta exceda un umbral mínimo que únicamente así podrá considerarse idónea para realizar en el campo económico y social las exigencias colectivas recogidas en la constitución.*

*En ese orden de ideas, las normas reclamadas gravan una fuente de ahorro que refleja capacidad contributiva de los gobernados y, considerando que la tasa aplicable es del veinte por ciento (20%) sobre el ingreso percibido, la cual se califica que no es violatoria del principio de proporcionalidad, por ende, este Juzgador Federal estima que sí se respeta el derecho al mínimo vital porque significa menos de la cuarta parte del ahorro percibido, que refleja que los contribuyentes de este impuesto cuentan con recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente y, por ende, sí pueden ser sujetos de la carga fiscal.*

*Efectivamente, en el artículo 123, apartado A, fracción VIII, de la Constitución Federal, se establece que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento; pero tal disposición se traduce en la voluntad del constituyente relativa a respetar el derecho al mínimo vital, que está tutelado a su vez por la protección del artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna, en su aspecto vinculado a la materia tributaria, dados los principios tributarios ahí contenidos.*

*Así, el ingreso fruto del ahorro obtenido por los trabajadores, no es parte integrante del salario; de ahí que sea infundado que su naturaleza es de ingreso asimilado al salario como lo pretende hacer valer la parte quejosa.*

*Esto es así, pues no debe perderse de vista que una cosa es gravar el salario mínimo que reciba un trabajador, y otra, establecer una exención tributaria cuyo monto se precise con base en determinado número de salarios mínimos.*

*Además, el derecho al mínimo vital, se ve reflejado en la exención prevista en el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, pues tiene como efecto liberar del gravamen a determinados conceptos que pueden relacionarse con los recursos necesarios para cubrir necesidades elementales de los individuos, de cuyo monto el legislador tiene libertad para configurarlo.*

*Sin soslayarse que lo ineficaz de tales motivos de disenso radica, a su vez, en que la parte impetrante del amparo omitió demostrar con medio de prueba idóneo que la contribución regulada por las porciones normativas combatidas, trasgrede o contraviene el referido derecho al mínimo vital o en su caso, que el mecanismo de tributación ahí contemplado evita al trabajador que retiró los fondos existentes de su subcuenta, conservar su dignidad como persona por dejar de garantizar la obtención de los satisfactores mínimos necesarios para ello o que en todo caso limita su derecho a disponer plenamente de un bien que forma parte del patrimonio familiar; de ahí que si en esta instancia no se acreditó en forma plena las anteriores circunstancias, no es factible jurídicamente estimar a tal sistema normativo como inconstitucional, al no probar la parte quejosa sus afirmaciones.*

*Además, en nada existe trasgresión por el legislador federal al ámbito relativo al mínimo vital del sujeto de la contribución, pues como se dijo, se grava sólo una manifestación de riqueza idónea (por ser sólo en el excedente de un monto mínimo ya reconocido), a fin de contribuir al gasto público, por ello, se trata de un excedente razonable el concerniente a las noventa veces del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por año de trabajo.*

*Máxime si se estima que uno y otro concepto -el ingreso por salario, por un lado, y el obtenido con cargo a la cuenta individual, por el otro-, en nada pueden ser considerados como renta proveniente de la misma fuente, pues el primero deriva sólo del trabajo, mientras el segundo factoriza también el ahorro, adicionado a la acumulación de las aportaciones, así como a los intereses generados como fruto de su administración; de ahí que tal exención omite recaer sobre el salario mínimo en sí mismo considerado.*

*Lo anterior, al considerarse además, que las propias aportaciones evidencian las discrepancias cualitativas y cuantitativas, por lo cual la cantidad que reciba (no exenta) relativa al ingreso derivado del ahorro del seguro de retiro, en nada puede ser vista como un salario, pues se integra a un concepto distinto, propio de la seguridad social.*

*Habrá que agregar el hecho de que el derecho al mínimo vital, como expresión del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se respeta a pesar de que con posterioridad a que la quejosa presente su declaración anual correspondiente al ejercicio en que recibió los recursos de la subcuenta del seguro de retiro, se le aplique el esquema de tributación en el impuesto sobre la renta del ejercicio para personas físicas, mediante la aplicación de una tarifa progresiva a la base gravable, según el rango en que ésta se ubique en función de su cuantía, como lo prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos la Renta (artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos).*

*Lo anterior es así, porque la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos contempla mecanismos protectores de ese derecho -mínimo vital-, atendiendo al tipo de ingreso que se percibe, o bien, independientemente del tipo de ingreso obtenido; aunado a que se establecen mecanismos adicionales, propios del sistema tributario conceptualizado en un sentido amplio que permiten respetar al contribuyente un umbral libre o aminorado de tributación, según el caso, correspondiente a los recursos necesarios para satisfacer necesidades primarias.*

*Máxime que el Pleno del Máximo Tribunal del País se ha pronunciado en torno a que el derecho al mínimo vital, como expresión del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, constitucional y como lineamiento tendente a que los recursos apenas suficientes para subsistir dignamente queden resguardados frente a la potestad tributaria del legislador, si bien tiene una proyección sobre todas las personas físicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, no tiene un contenido homogéneo entre todos los sujetos -personas físicas- y, por tanto, no debe respetarse en idénticos términos para todos sus beneficiarios, sino que debe analizarse por cada categoría de contribuyentes, tomando en cuenta las características y condiciones particulares bajo las cuales se produce el ingreso obtenido.*

*Resulta aplicable por analogía, la tesis P.XXXIX/2013 (10a.) del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a página 53, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, cuyos rubro y texto disponen: 'RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UNA EXENCIÓN LIMITADA A DETERMINADO MONTO POR LA OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE PENSIONES, JUBILACIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, Y GRAVAR POR EL EXCEDENTE, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)'. (La transcribió).*

*Asimismo, por ser ilustrativo el criterio que informa, se cita por analogía, la jurisprudencia P./J. 21/2013 (10a.) emitida por el Pleno del Más Alto Tribunal del País, visible en la página 7, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, la cual establece: 'RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UNA EXENCIÓN LIMITADA SOBRE LOS INGRESOS PROVENIENTES DE JUBILACIONES, PENSIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, Y GRAVAR POR EL EXCEDENTE, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)'. (La transcribió).*

*De ahí que resulten infundadas las manifestaciones de la parte quejosa.*

*Sobre el análisis del concepto de violación enumerado como cuarto inherente a que las normas reclamadas trasgreden los principios*

*de progresividad y de no regresividad, son ineficaces, porque hacen referencia al derecho de tener una vida digna y acceso a la seguridad social de la parte quejosa, manifestaciones que son parte integrante de diversos conceptos de violación.*

*Es decir, en su demanda propone toralmente que el principio de progresividad y de no regresividad de la Ley que defiende, hacen referencia al reconocimiento de que el Estado le brinde la protección de un derecho a la seguridad social, y que por tanto, con el sistema impositivo de retención del 20 % de los ingresos obtenidos de manera esporádica de 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, violenta sus derechos fundamentales al disminuir la posibilidad de tener una vida digna y acceso a la seguridad social una vez culminada la vida laboral del trabajador.*

*Empero, como se ha apuntado, la parte promovente del amparo fue omisa en indicar la forma en que el Estado Mexicano cometió un retroceso en los derechos humanos en materia de seguridad social y acceso a una vida digna que afirma, se tenían reconocidos y que se hayan perdido o desconocido con motivo de la vigencia de los artículos reclamados, pues sus argumentos de defensa se centraron en verificar la capacidad contributiva y mínimo vital.*

*Aparte de que las normas reclamadas no gravan aportaciones de seguridad social, sino el ingreso obtenido con cargo a la cuenta individual deriva del ahorro, adicionado con las aportaciones del patrón y del gobierno, y los rendimientos relativos.*

*Por lo anterior, se insiste en que son ineficaces los conceptos de violación que hace valer la parte quejosa, pues como se advierte de lo anterior, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que conforme al principio de generalidad ninguna persona cuenta con un derecho constitucionalmente tutelado para no pagar contribuciones, aun tratándose de prestaciones de carácter social.*

*En efecto, ante la generalidad del pago de los impuestos, es claro que no se violan los principios de progresividad y de no regresividad de la ley, pues como se advierte de lo anterior, de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, se gravan los ingresos percibidos, esto es todo aquello que demuestre capacidad contributiva, siendo que con ello como se ha visto, no se inobservan los indicados principios.*

*En tales condiciones, acorde con el principio de generalidad, asimismo debido a que la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, no modificó lo relativo a que se graven los ingresos que se obtengan y que demuestren una fuente de riqueza, es claro que no se violan los principios de progresividad y de no regresividad de la norma reclamada.*

*Aunado a lo anterior, no escapa de la atención de este juzgador que la parte quejosa, en los conceptos de violación en estudio, parte de premisas inexactas, pues asume que las normas reclamadas violan el derecho de tener una vida digna y acceso a la seguridad social una vez culminada su vida laboral y, que en consecuencia, constituyen normas regresivas en la protección de los derechos fundamentales, cuando se ha demostrado que no es así.*

*Para establecer con claridad lo anterior, se estima pertinente resaltar que, sobre el tema en estudio ya se pronunció el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 32/2011, el trece de noviembre de dos mil doce, visible a página 5, Libro XXIV, Septiembre de 2013, Tomo 1, Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, y sustentó las jurisprudencias P./J. 23/2013 (10a.) y P./J. 24/2013 (10a.); siendo que de la ejecutoria de la que derivaron los criterios invocados, se advierte que la Suprema Corte de Justicia de la Nación señaló: (Lo transcribió).*

*De ahí que no existe la regresión en materia de derechos sociales alegada por la recurrente, ya que la carga fiscal que se impone a los preceptos tildados de inconstitucionales por la obtención de ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones u otras formas de retiro, no atenta contra derechos adquiridos constitucionalmente.*

*Lo anterior, pues los preceptos reclamados fueron expedidos bajo una exigencia razonable de no regresividad, para evitar que se mermen o disminuyan indebidamente los pagos por concepto de pensiones y jubilaciones, pues como ya se vio, el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, prevé una exención en el pago de impuesto por los ingresos provenientes de retiro de fondo existente en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, sólo por el monto de noventa días el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y si bien, se le impone una carga tributaria, la misma sólo recae sobre el excedente, por ello no suspenden o reducen los pagos por concepto de pensiones y jubilaciones, como pretende hacerlo ver la parte quejosa.*

*Así, debe concluirse que los artículos reclamados, en modo alguno violentan los principios de progresividad y de no regresividad; y es que sí se estimó que los mismos se ajustan a las disposiciones contenidas en la Ley Suprema de la Unión, entonces como consecuencia necesaria no pueden vulnerar tales principios, pues sería contradictorio sostener que las normas que se ajustan a las directrices de la Constitución General de la República contravengan los derechos humanos reconocidos por ella.*

*Sustenta la anterior determinación, la jurisprudencia P./J. 23/2013 (10a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 10, Libro XII, Julio de 2013, Tomo 1, Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que establece: 'RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER UNA RETENCIÓN POR INGRESOS QUE EXCEDEN UN MONTO*

*DETERMINADO, NO DESATIENDE EL CONVENIO NÚMERO 102 DE LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO NI EL PRINCIPIO DE SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL Y, POR ENDE, NO VIOLA LOS ARTÍCULOS 1o. Y 133 CONSTITUCIONALES (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)'. (La transcribió).*

*Asimismo, sirve de sustento la jurisprudencia P./J. 24/2013 (10a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 8, Libro XII, Julio de 2013, Tomo 1, Décima Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que establece: 'RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER UNA RETENCIÓN PARA INGRESOS QUE EXCEDEN UN MONTO DETERMINADO, NO DESATIENDE LA CONVENCION DE VIENA SOBRE EL DERECHO DE LOS TRATADOS, EN RELACION CON EL CONVENIO NÚMERO 102 DE LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO, NI EL PRINCIPIO DE SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)'. (La transcribió).*

*Como puede apreciarse, los criterios en comento son aptos para determinar que, los preceptos reclamados de inconstitucionales no vulneran los derechos humanos consagrados en los artículos 1º, 25, 123 y 133 de la Carta Magna o de algún instrumento internacional.*

*En virtud de que los motivos de inconformidad planteados por la parte quejosa fueron desestimados, se niega el amparo y protección de la Justicia Federal solicitados por la parte quejosa en contra de los artículos 109, fracción X, y tercer párrafo, y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, así como de la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012.*

*Negativa que se hace extensiva al acto de aplicación de las disposiciones impugnadas, toda vez que no fue reclamado por vicios propios, sino derivado de la inconstitucionalidad de aquéllas. (...)"*

**21. SEXTO. Agravios.** El recurrente expresó los motivos de disenso que a continuación se sintetizan:

- **Primero.** El Juez de Distrito delimitó incorrectamente los actos reclamados en la demanda de amparo, toda vez que en ésta no se reclamó el artículo 109, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino únicamente los diversos 112 y 170 del ordenamiento referido, así como la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce.

- **Segundo.** Es ilegal la determinación del Juez de Distrito al sobreseer en el juicio respecto a **\*\*\*\*\***, pues contrario a lo sostenido por dicho juzgador, sí le asiste el carácter de autoridad responsable al aplicar los preceptos tildados de inconstitucionales, ello conforme al artículo 5, fracción II, párrafo II de la Ley de Amparo, donde se establece que el juicio de amparo procede contra actos de particulares.
- **Tercero.** Es equivocado que el Juez de Distrito haya sostenido que no se infringe la **garantía de legalidad tributaria**.
- Ello pues gravemente pasó por alto que los elementos esenciales del tributo –conforme lo ha establecido esta Suprema Corte de Justicia de la Nación–, deben contenerse expresamente en la ley y no inferirse de preceptos legales cuya aplicación no está plenamente justificada.
- Que no es dable aceptar que el sistema de tributación residual, ya que el artículo 170 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, excluye de su aplicación a los ingresos que no se contemplen en el capítulo IX de dicho ordenamiento.
- Que no es óbice lo previsto en la Resolución Miscelánea Fiscal también reclamada, pues el sistema impositivo aplicable al retiro en una sola exhibición de las aportaciones y rendimientos existentes en las subcuentas, **debe estar previsto en la ley, en otras palabras, reclama que el sistema impositivo respectivo debe estar previsto plenamente en una ley y no así en una regla de carácter general.**
- **Cuarto.** En la sentencia recurrida se realizó un deficiente e ilegal análisis de los conceptos de violación en los que reclamó **la violación al principio de equidad tributaria**, pues el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta excluye a los recursos obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía de edad avanzada y vejez, previstos en la Ley del Seguro Social y los obtenidos por los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, previstos en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores

del Estado; violación que se hace más evidente tomando en cuenta que no existe una regulación específica en lo concerniente al cálculo del impuesto y con el sistema impositivo impugnado se deja de observar la naturaleza de los recursos de la propia subcuenta de retiro y la finalidad de su establecimiento los cuales derivan de una relación laboral y tienen su origen en el derecho de seguridad social.

- **Quinto.** Que la sentencia recurrida es contraria a derecho al haber declarado infundados los conceptos de violación por los cuales se reclama **violación al derecho fundamental a la seguridad social**, pues se realizó un estudio parcial de sus manifestaciones, ya que lo que realmente debió analizarse en el caso es si a través de las diferentes disposiciones impugnadas, el sistema impositivo se ve conculcado o restringido el acceso a la seguridad social; toda vez que lejos de garantizar los requerimientos mínimos que las personas deben obtener como derecho fundamental a la prestación de seguridad social, éste se ve disminuido, ya que al momento en que se obtiene este recurso se aplica un gravamen injusto tomando en cuenta la naturaleza del fondo que se fue constituyendo durante la vida productiva de las personas con el fin de garantizar su patrimonio al momento del retiro.

- Que las cuentas de retiro tienen como finalidad, que durante la vida productiva de las personas, se vaya constituyendo el patrimonio individual y familiar, para que al momento del retiro de su vida productiva, cuenten con los recursos que les permitan obtener los requerimientos mínimos referidos, bajo la consideración de que no contarán con la fuente de ingresos que los garantizaban. En ese sentido, afirma que estas prestaciones de seguridad social sustituyen al salario cuando el trabajador ya no está laboralmente activo.

- **Sexto.** La sentencia recurrida es contraria a derecho, pues no fue coherente con lo expuesto en la demanda de amparo respecto a **la violación al derecho al mínimo vital**, como expresión del diverso a una tributación proporcional, toda vez que no toma en cuenta la

naturaleza del recurso.

- Que el derecho al mínimo vital no solo se refiere a un mínimo para la supervivencia económica sino a la existencia libre y digna. En ese sentido, el estudio que realiza el Juez del conocimiento es superficial al estimar que el mínimo vital se respeta al existir un monto exento de la norma fiscal pues éste no resulta proporcional atendiendo a la naturaleza del ingreso considerando su finalidad y la persona que lo recibe.

- **Séptimo.** Que el Juez del conocimiento no atendió a la *litis* efectivamente planteada en la demanda de amparo al calificar como ineficaces los planteamientos en cuanto a que las normas combatidas **violan el principio de progresividad y no regresividad**, dado que en la demanda de amparo no se sostuvo esta violación en relación con la capacidad contributiva y al mínimo vital como lo sostiene el Juez del conocimiento, pues el concepto de violación partió del hecho de que la protección al derecho a la seguridad social de los gobernados se encuentra prevista en la Constitución Federal, tratados internacionales y leyes secundarias, por lo que es un retroceso a ese derecho que a través de un sistema impositivo (en específico, de acuerdo a la Regla I.3.10.5) se modifique la naturaleza de los ahorros generados en una subcuenta de retiro, al momento de su disposición y que se le asimile a la naturaleza de ingresos esporádicos gravados por el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- **Octavo.** Combate la modificación, por parte de la autoridad administrativa, de la naturaleza de los recursos aportados a lo largo de la vida laboral de las personas con el **fin de obtener una vida digna al momento del retiro**, ello al asimilarlos a otros ingresos obtenidos de manera esporádica y aplicar la tasa a la totalidad de los recursos obtenidos al momento de su retiro, sin reconocer la naturaleza de seguridad social que tienen aquéllos, ya que derivan de los ahorros del particular a lo largo de su vida laboral, por lo que deben ser tratados con base en esa naturaleza, en vulneración de los artículos 1º de la

Constitución Federal y 26 de la Convención Americana de Derechos Humanos.

- Que contrario a lo que se propuso, el Juez de Distrito realizó un análisis del mínimo vital exponiendo que el legislador al considerar que cuando el momento de los fondos de la subcuenta de retiro o cuenta individual excedan de noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio, o de contribución se pagará el impuesto sobre la renta, toda vez que las cantidades inferiores a esos noventa salarios mínimos resulta ser el mínimo de subsistencia que servirá como punto de partida en la imposición, en respeto al patrimonio necesario para cumplir con las exigencias humanas más elementales; sin embargo, omitió estudiar integralmente que con la retención del impuesto sobre la renta al momento de disponer de los recursos de las subcuentas de retiro, se viola el derecho humano de la dignidad humana ya que con esta disminución se afectan los recursos generados durante toda la vida laboral de las personas, sin reconocer su verdadera naturaleza, impidiendo el acceso a una vida digna garantizada en la Constitución Federal y diversos Tratados Internacionales.

- Aduce que el Juez del conocimiento no analizó en la sentencia reclamada los argumentos por los cuales se sostiene que los artículos impugnados **vulneran los derechos humanos a la dignidad humana, a la propiedad privada** y a la seguridad jurídica. Ya que, al no valorar la naturaleza del ingreso, su tiempo de generación y las características de las personas, se restringen las posibilidades al acceso a los requerimientos mínimos de subsistencia del individuo o su familia.

**21.1** Por su parte, la autoridad recurrente adhesiva, señala en vía de agravios de manera substancial, lo siguiente:

- **Primero.** Son inoperantes los agravios relativos a que los preceptos reclamados violan los principios de proporcionalidad, legalidad y equidad tributarias, pues se tratan de una reiteración de los conceptos de violación de la demanda de amparo indirecto y, por tanto, se omite realizar verdaderos argumentos contras las consideraciones que al respecto emitió el Juez de Distrito.

- **Segundo.** Debe confirmarse la negativa de amparo, pues tal como se falló en la vía indirecta, los artículos 112 y 170 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no son contrarios al principio de legalidad tributaria.

Ello pues la interpretación sistemática de los preceptos legales de aquella normatividad, en concreto de los numerales 109, fracción X y 170, se desprenden cuáles son los elementos esenciales del tributo.

- **Tercero.** Que debe confirmarse la negativa respecto a la violación al derecho al mínimo vital y dignidad humana, que decretó el Juez de Distrito.

Lo anterior pues el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sí los respeta al exentar del gravamen a determinados conceptos que pueden relacionarse con los recursos necesarios para cubrir necesidades elementales de los individuos, ya que no se aplica sobre la totalidad de los recursos del fondo de la subcuenta del seguro de retiro, sino sólo sobre el excedente a las noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o contribución.

- **Cuarto.** Que debe confirmarse la sentencia recurrida, en tanto que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya se ha pronunciado sobre la constitucionalidad de los diversos temas planteados en la demanda de amparo indirecto, como se advierte de los criterios jurisprudenciales P. XXXVII/2013 (10a.), P. XXX/2013 (10a.), y 1a./J. 25/2010 de rubros: *“RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UNA EXENCIÓN LIMITADA A DETERMINADO MONTO POR LA*

*OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE PENSIONES, JUBILACIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, Y GRAVAR POR EL EXCEDENTE, NO VIOLA EL ARTÍCULO 123 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)”; “RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, EN RELACIÓN CON LOS DIVERSOS 1o. Y 106, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER COMO OBJETO DEL TRIBUTO A LAS PENSIONES, JUBILACIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)”; y, “RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN X, EN RELACIÓN CON LA DIVERSA XXIII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLA LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA”.*

- 22. SÉPTIMO. Fijación de la litis.** El Tribunal Colegiado del conocimiento examinó el agravio segundo del recurso de revisión principal –en el cual la quejosa recurrente aduce que contrario a lo resuelto en la sentencia impugnada, **\*\*\*\*\***, tiene el carácter de autoridad responsable para efectos del juicio de amparo– **y lo declaró infundado**; además hizo un pronunciamiento general en relación a que no restaba causal de improcedencia por examinar.
- 23.** De ahí que en la especie, se analiza lo relativo al fondo del asunto, consistente en la constitucionalidad o inconstitucionalidad de los artículos 112 y 170, en relación con el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil trece, así como de la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce.
- 24. OCTAVO. Estudio.** Los agravios serán examinados de distinta forma a las que fueron planteados por el recurrente.

25. De manera conjunta se examinan en un inicio, los **agravios quinto, sexto, séptimo y octavo**, relativos a que los 112 y 170, en relación con el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan los derechos a la **i) seguridad social; ii) a una vida digna; iii) al mínimo vital; y, iv) a la propiedad privada, en el contexto del principio de progresividad y no regresividad.**
26. Para dar contestación a los argumentos previamente sintetizados, resulta necesario tener en cuenta el texto de las disposiciones legales reclamadas, cuyo texto es del tenor siguiente:

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

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

**“Artículo 112.** Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a

los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.

II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La tasa a que se refiere la fracción II que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 177 de esta Ley; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.”

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

En el supuesto de los ingresos a que se refiere la fracción X del artículo 167 de esta Ley, las personas morales retendrán, como pago provisional, la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de la misma sobre el monto del remanente distribuible, el cual enterarán conjuntamente con la declaración señalada en el artículo 113 de esta Ley o, en su caso, en las fechas establecidas para la misma, y proporcionarán a los contribuyentes constancia de la retención.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción XII del artículo 167 de esta Ley, las personas que efectúen los pagos deberán retener como pago provisional la cantidad que resulte de aplicar sobre el monto acumulable, la tasa máxima para aplicarse

sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

Los contribuyentes podrán solicitar que 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.

Las personas que efectúen las retenciones a que se refieren los párrafos tercero, cuarto, y quinto de este artículo, así como las instituciones de crédito ante las cuales se constituyan las cuentas personales para el ahorro a que se refiere el artículo 218 de esta Ley, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior, debiendo aclarar en el caso de las instituciones de crédito, el monto que corresponda al retiro que se efectúe de las citadas cuentas.

Cuando las personas que efectúen los pagos a que se refiere la fracción XI del artículo 167 de esta Ley, paguen al contribuyente, además, ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título, los ingresos a que se refiere la citada fracción XI se considerarán como salarios para los efectos de este Título.

En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción XIII del artículo 167 de esta Ley, las personas que administren el bien inmueble de que se trate, deberán retener por los pagos que efectúen a los condóminos o fideicomisarios, la cantidad que resulte de aplicar sobre el monto de los mismos, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de la misma y tendrán el carácter de pago definitivo.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior podrán optar por acumular los ingresos a que se refiere dicho párrafo a los demás ingresos. En este caso, acumularán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de los ingresos efectivamente obtenidos por este concepto una vez efectuada la retención correspondiente, por el factor 1.3889. Contra el impuesto que se determine en la declaración anual, las personas físicas podrán acreditar la cantidad que resulte de aplicar sobre el ingreso acumulable que se determine conforme a este párrafo, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.

Cuando las regalías a que se refiere la fracción XVII del artículo 167 de esta Ley se obtengan por pagos que efectúen las personas morales a que se refiere el Título II de la misma, dichas personas morales deberán efectuar la retención aplicando sobre el monto del pago efectuado, sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, como pago provisional. Dicha retención deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de esta Ley. Quien efectúe el pago deberá proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención efectuada”.

27. Del texto de los preceptos legales previamente transcritos, se advierte que regulan, en términos generales: una exención parcial para las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta de retiro (artículo 109, fracción X); el mecanismo de tributación anual por la obtención de ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación (artículo 112); y el pago provisional del impuesto (vía retención del 20% sin deducción alguna) por la obtención de “otros ingresos” en forma esporádica (artículo 170, específicamente conforme a su párrafo tercero).
28. Como se advierte, las normas de referencia pueden tener incidencia en el sistema impositivo de los recursos obtenidos por los trabajadores al momento de su retiro en una sola exhibición, provenientes de la subcuenta de retiro, según sean éstos catalogados como ingresos obtenidos derivados de una relación laboral o como consecuencia de la terminación de ésta, o bien, como “*otros ingresos*” obtenidos de forma esporádica, tomando en consideración que, en cualquier caso, se trata de un ingreso regulado como prestación de seguridad social.
29. Al respecto, resulta útil tener en consideración que, en torno a una cuestión similar a la que en el presente caso se analiza, el Pleno de este Alto Tribunal, al resolver los amparos en revisión 58/2011<sup>2</sup>, 56/2011<sup>3</sup> y 742/2010<sup>4</sup>, sostuvo que conforme a los artículos 1o. y 106,

---

<sup>2</sup> Fallado el doce de noviembre de dos mil doce, por unanimidad de once votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Luna Ramos, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Pardo Rebolledo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Ortiz Mayagoitia y Presidente Silva Meza. Los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra de consideraciones.

<sup>3</sup> Fallados el trece de noviembre de dos mil doce, por unanimidad de diez votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Luna Ramos, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Pardo Rebolledo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Ortiz Mayagoitia y Presidente Silva Meza. Los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra de consideraciones.

<sup>4</sup> Fallados el trece de noviembre de dos mil doce, por unanimidad de diez votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Luna Ramos, Franco González Salas, Zaldívar Lelo de Larrea, Pardo Rebolledo, Aguilar Morales, Valls Hernández, Sánchez Cordero de García Villegas, Ortiz Mayagoitia y Presidente Silva Meza. Los señores Ministros Aguirre Anguiano y Luna Ramos votaron en contra de consideraciones.

párrafo primero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el caso de las personas físicas residentes en México, el tributo grava los ingresos percibidos en efectivo, en bienes, en crédito o de cualquier otro tipo, independientemente de la fuente de donde procedan y, en el caso de las residentes en el extranjero, por los ingresos procedentes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional o que sean atribuibles a un establecimiento permanente en el país.

- 30.** Por ello, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que el objeto del impuesto para ese tipo de personas lo constituyen todos los ingresos bajo una connotación amplia e incluyente, es decir, todos aquellos conceptos que modifican en forma positiva el patrimonio del contribuyente, previstos expresamente en los Capítulos del I al VIII del Título IV de la referida ley y, además, de manera residual, en términos del Capítulo IX del mismo título, todos los ingresos diversos a los que se hace referencia en aquellos primeros ocho capítulos.
- 31.** En congruencia con lo anterior, independientemente del régimen de seguridad social al que legal y constitucionalmente se sujetan las jubilaciones, pensiones u otras formas de retiro, éstas constituyen un ingreso susceptible de gravarse.
- 32.** De modo que existe criterio que resulta aplicable en la especie, por identidad de razones, a partir del cual puede concluirse que los ingresos regulados como prestaciones de seguridad social en términos de la normativa aplicable, como es el caso de los recursos contenidos en la subcuenta del seguro de retiro o en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social, así como los contenidos en 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, pueden ser objeto

del impuesto sobre la renta, tomando en cuenta que no existe disposición constitucional que impida establecer tributos respecto de tales ingresos.

33. Máxime si, como acontece en el caso, el tributo no recae sobre la totalidad del monto obtenido en términos del artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta reclamada, sino sólo sobre el excedente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución, lo cual permite observar que el legislador reconoce un mínimo en el cual limita su facultad impositiva a efecto de favorecer a los beneficiarios las condiciones para una existencia digna y decorosa, de forma tal que sólo el ingreso diferencial se considera una manifestación de capacidad contributiva apta para sostener las cargas públicas.
34. Resultan aplicables, en relación con el criterio jurídico que informan, las tesis P. XXXVII/2013 (10a.) y P. XXXIX/2013 (10a.), del Pleno de este Alto Tribunal, de rubro y texto siguientes:

*“RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UNA EXENCIÓN LIMITADA A DETERMINADO MONTO POR LA OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE PENSIONES, JUBILACIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, Y GRAVAR POR EL EXCEDENTE, NO VIOLA EL ARTÍCULO 123 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012). Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que si bien la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no contempla medidas concretas de protección para las jubilaciones, pensiones o haberes de retiro, lo cierto es que también gozan de aquellas previstas para el salario que les resulten aplicables, específicamente las contenidas en su artículo 123, apartados A, fracción VIII y B, fracción VI. Ahora bien, lo anterior no conlleva una prohibición absoluta para hacerles cualquier tipo de disminución a tales prestaciones y, por ello, que gocen de una protección mayor, por lo cual no es posible interpretar que el límite al poder impositivo estatal existente respecto del mínimo vital y consagrado expresamente en*

la fracción VIII del apartado A del artículo 123 constitucional, en cuanto señala que el salario mínimo queda exceptuado de embargo, compensación o descuento, resulte aplicable a todas las jubilaciones, pensiones o haberes de retiro, sin importar su monto, sólo porque la citada disposición suprema no autorice expresamente realizar disminuciones sobre tales conceptos, o porque la fracción VI de su apartado B no se refiera a ellas sino únicamente al salario, al disponer que sólo pueden hacerse a éste los descuentos, retenciones, deducciones o embargos previstos en las leyes, ya que sostener lo contrario se traduciría en el desconocimiento de la obligación de contribuir al gasto público a cargo de quienes perciben ingresos susceptibles de gravarse. En consecuencia, el artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al establecer una exención en el pago del tributo por la obtención de ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones u otras formas de retiro hasta por un monto diario equivalente a nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y gravar por el excedente, no viola el artículo 123, apartados A, fracciones VI, VIII y XXIX, y B, fracciones VI y XI, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque ésta no prohíbe la retención a las mencionadas prestaciones de seguridad social, antes bien, si las medidas de protección al salario ahí previstas deben extenderse en lo que resulten aplicables a las pensiones, jubilaciones y haberes de retiro, en tanto aquél y éstas son asimilables por ser producto del trabajo, entonces la exención otorgada hasta por el monto referido implica el reconocimiento por el legislador de un mínimo en el cual limita su facultad impositiva a efecto de favorecer a los beneficiarios las condiciones para una existencia digna y decorosa, en tanto el gravamen recae sólo sobre el excedente que resulta ser una manifestación de capacidad contributiva apta para sostener las cargas públicas”.<sup>5</sup>

“RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UNA EXENCIÓN LIMITADA A DETERMINADO MONTO POR LA OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE PENSIONES, JUBILACIONES U OTRAS FORMAS DE RETIRO, Y GRAVAR POR EL EXCEDENTE, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012). La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que el derecho referido se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria y entraña una garantía de las personas por virtud de la cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable, es decir, un derecho por cuya virtud las personas no serán llamadas a

<sup>5</sup> Décima Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 51.

*contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades más elementales, correlativo al deber del legislador de respetar este límite, tomando en cuenta que no está obligado a establecer una figura en específico, en atención al margen de libre configuración legislativa que le atañe para establecer el sistema fiscal. Acorde con lo anterior, el artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el 25 de mayo de 2012, al establecer una exención en el pago del tributo por la obtención de ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones u otras formas de retiro hasta por un monto diario equivalente a nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y gravar por el excedente, no viola el derecho al mínimo vital como vertiente del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque dicho monto exento definido en el marco de la libre configuración legislativa del sistema tributario, acorde con las circunstancias temporales o fácticas imperantes en cada momento, constituye un parámetro válido para reconocer un umbral libre o aminorado de tributación relacionado con los recursos necesarios para la subsistencia digna de los pensionados y jubilados, en tanto el impuesto recae sólo sobre el excedente respectivo, el cual denota capacidad para contribuir a los gastos públicos, a partir de una manifestación de riqueza susceptible de gravarse. En consecuencia, el esquema elegido por el legislador garantiza un margen de ingresos libre de gravamen suficiente para cubrir las necesidades elementales en acatamiento al citado principio tributario, en su dimensión caracterizada como derecho al mínimo vital".<sup>6</sup>*

35. Lo anterior, permite observar que los recursos provenientes de las subcuentas de retiro, son susceptibles de gravarse con el impuesto sobre la renta, sea que en principio se aprecien como ingresos obtenidos derivados de una relación laboral o como consecuencia de la terminación de ésta, o bien, como "otros ingresos" obtenidos de forma esporádica, sin que obste la circunstancia de encontrarse regulados como una prestación de seguridad social, ya que no existe disposición constitucional que prohíba establecer tributos en relación con ese tipo de ingresos en tanto constituyen una manifestación de riqueza.
36. En ese sentido, cabe aclarar que no es que esta Segunda Sala identifique aleatoria o indistintamente los ingresos señalados en un

---

<sup>6</sup> Décima Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 53.

supuesto de gravamen u otro, como si cualquiera de ellos les resultara aplicable a elección, pues en este momento sólo se toma en cuenta que bajo cualquiera de esas connotaciones, se trata de ingresos susceptibles de ser gravados, quedando para un análisis posterior en esta ejecutoria, la determinación del tratamiento fiscal específico que debe corresponder a los recursos provenientes de la subcuenta de retiro.

37. En consecuencia, los artículos 112 y 170, en relación con el 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **no contravienen los derechos a una vida digna, a la seguridad social, al mínimo vital y a la propiedad privada**, habida cuenta que el gravamen no provoca que se deje de percibir una prestación de seguridad social cuyo propósito es generar recursos económicos para uno de los momentos más necesarios en la vida de la persona como lo es el retiro de la actividad laboral, además de que no impide al sujeto obligado llevar una subsistencia digna a partir de ese momento, ya que en todo caso el impacto del tributo recae sólo sobre el excedente al monto exento, permitiéndole destinar íntegramente esta parte del ingreso a la atención de sus necesidades básicas, tomando en cuenta que el desprendimiento patrimonial destinado a cubrir el impuesto no puede implicar una afectación al derecho de propiedad privada, ya que en todo caso debe ser apreciado como expresión de cumplimiento de la obligación constitucional consistente en sostener las cargas públicas.
38. Derivado de que los preceptos legales señalados no transgreden los derechos fundamentales de referencia; entonces tampoco atentan contra el principio de progresividad y no regresividad, en tanto no implican una disminución o retroceso en la salvaguarda de tales derechos.

39. Por las razones expuestas, los argumentos expuestos al respecto en vía de agravios, resultan **infundados**.
40. **NOVENO.** En su agravio tercero, el recurrente aduce, de manera medular, que es incorrecta la determinación del Juez de Distrito en relación con la violación al principio de legalidad tributaria (que es de estudio preferente a los demás principios en materia tributaria), **pues contrario a lo que afirmó en la sentencia recurrida, la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce**, no es únicamente un complemento operativo y técnico para la aplicación de los artículos que reclama; sino que se trata de una disposición que sin ser una ley, establece que las aportaciones de la subcuenta y los rendimientos generados se convierten en ingresos acumulables del trabajador susceptibles de gravarse con el impuesto sobre la renta.
41. Atendiendo a su causa de pedir, es posible inferir que el recurrente pretende poner de manifiesto que la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce, viola el principio de legalidad tributaria, en sus aspectos de reserva de ley y subordinación jerárquica, porque va más allá de lo previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, al establecer que a los recursos de mérito que son entregados por las AFORES, se les aplicará el régimen fiscal previsto en el artículo 170 de dicha ley, el cual corresponde a los ingresos esporádicos y no a los derivados de la terminación de una relación laboral.
42. A efecto, de analizar los argumentos que anteceden se considera importante tener en cuenta que el principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quienes establezcan los elementos constitutivos de las contribuciones,

con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias; luego, ese principio general de legalidad constituye una exigencia conforme a la cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una disposición legal anterior.

43. De modo que ese derecho se ha delimitado dentro de la materia fiscal como una prerrogativa en favor de los gobernados que se traduce en que los elementos esenciales de toda contribución estén establecidos de manera puntual por un acto tanto material como formalmente legislativo, es decir, texto legal en todo el sentido de la palabra. En ese contexto, se excluye la posibilidad de que la imposición en sí misma se lleve a cabo por cualquier otro medio que no sea una ley, expedida por órganos legislativos en funciones de dicha índole. Por cuanto hace a los elementos constitutivos del tributo, éstos no se podrán establecer o modificar en reglamentos u otras normas de carácter general.
44. En esa línea de pensamiento, es pertinente tener en cuenta que los artículos 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, y 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, aplicables, establecen lo siguiente:

**CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**“Artículo 33.** *Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

*I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:*

*(...)*

*g). Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.*

(...)"

*LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA*

**"Artículo 14.** *El Presidente del Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:*

(...)

*III. Expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera, haciendo del conocimiento de la Junta de Gobierno aquéllas que considere de especial relevancia;*

(...)"

45. -En dichas porciones normativas se prevé que el Presidente del Servicio de Administración Tributaria ahora Jefe tendrá atribución, entre otras facultades, de expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera; es decir, las previsiones normativas en comento facultan al Jefe del Servicio de Administración Tributaria a emitir reglas generales administrativas en aras de pormenorizar lo previsto en las leyes tributarias y aduaneras para poder hacer eficaz su aplicación.
46. Sobre el particular esta Segunda Sala al resolver por unanimidad de votos la contradicción de tesis 84/2001-SS en sesión del día seis de agosto de dos mil cuatro, determinó que las mencionadas disposiciones de observancia general son una especie de **"reglas generales administrativas"**, **actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en una ley o en un reglamento** al tenor de la cual una autoridad diversa al Presidente de la República es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales cuya finalidad es pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento.
47. En cuanto al fundamento constitucional de esas reglas generales también esta Segunda Sala determinó que la facultad otorgada por el legislador a través de una cláusula habilitante a una autoridad administrativa no viola el principio de división de poderes, el criterio jurisprudencial es del tenor siguiente:

*“DIVISIÓN DE PODERES. LA FACULTAD CONFERIDA EN UNA LEY A UNA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PARA EMITIR DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL, NO CONLLEVA UNA VIOLACIÓN A ESE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL. De la interpretación histórica, causal y teleológica de lo dispuesto en el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte que con el establecimiento del principio de división de poderes se buscó, por un lado, dividir el ejercicio del poder y el desarrollo de las facultades estatales entre diversos órganos o entes que constitucionalmente se encuentran en un mismo nivel, con el fin de lograr los contrapesos necesarios que permitan un equilibrio de fuerzas y un control recíproco; y, por otro, atribuir a los respectivos órganos, especialmente a los que encarnan el Poder Legislativo y el Poder Judicial, la potestad necesaria para emitir, respectivamente, los actos materialmente legislativos y jurisdiccionales de mayor jerarquía en el orden jurídico nacional, de donde se sigue que la prohibición contenida en el referido numeral, relativa a que el Poder Legislativo no puede depositarse en un individuo, conlleva que en ningún caso, salvo lo previsto en los artículos 29 y 131 de la propia Norma Fundamental, un órgano del Estado diverso al Congreso de la Unión o a las Legislaturas Locales, podrá ejercer las atribuciones que constitucionalmente les son reservadas a éstos, es decir, la emisión de los actos formalmente legislativos, por ser constitucionalmente la fuente primordial de regulación respecto de las materias que tienen una especial trascendencia a la esfera jurídica de los gobernados, deben aprobarse generalmente por el órgano de representación popular. En tal virtud, si al realizarse la distribución de facultades entre los tres poderes, el Constituyente y el Poder Revisor de la Constitución no reservaron al Poder Legislativo la emisión de la totalidad de los actos de autoridad materialmente legislativos, y al Presidente de la República le otorgaron en la propia Constitución la facultad para emitir disposiciones de observancia general sujetas al principio de preferencia de la ley, con el fin de que tal potestad pudiera ejercerse sin necesidad de que el propio Legislativo le confiriera tal atribución, debe concluirse que no existe disposición constitucional alguna que impida al Congreso de la Unión otorgar a las autoridades que orgánicamente se ubican en los Poderes Ejecutivo o Judicial, la facultad necesaria para emitir disposiciones de observancia general sujetas al principio de preferencia o primacía de la ley, derivado de lo previsto en el artículo 72, inciso H), constitucional, lo que conlleva que la regulación contenida en estas normas de rango inferior, no puede derogar, limitar o excluir lo dispuesto en los actos formalmente legislativos, los que tienen una fuerza derogatoria y activa sobre aquéllas, pues pueden derogarlas*

*o, por el contrario, elevarlas de rango convirtiéndolas en ley, prestándoles con ello su propia fuerza superior”.*<sup>7</sup>

48. Con posterioridad, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que la habilitación conferida por el Congreso de la Unión a una autoridad administrativa para expedir reglas generales administrativas no conlleva una delegación de facultades legislativas, ni pugna con el principio de división de poderes, tomando en cuenta que tales disposiciones tienen una naturaleza diversa a la que corresponde a los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes dictadas por el Presidente de la República. Al respecto resultan ilustrativas las tesis que llevan por rubro y texto:

*“REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. LA FACULTAD DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA HABILITAR A LAS SECRETARÍAS DE ESTADO A FIN DE EXPEDIRLAS, NO CONSTITUYE UNA DELEGACIÓN DE FACULTADES LEGISLATIVAS. El hecho de que el Congreso de la Unión autorice a las secretarías de Estado a emitir reglas técnico-operativas de observancia general en su ramo, no entraña una delegación de facultades, pues aquel órgano legislativo no se despoja de una facultad propia, lo que constituye una condición insalvable de todo acto delegatorio, sino que asigna directamente a un órgano de la administración pública federal, una tarea operativa para facilitar la aplicación de una ley específica dentro de su campo de acción. Lo anterior se justifica en la medida en que el Poder Legislativo no suele ocuparse de esos detalles técnico-operativos que surgen en el funcionamiento de la administración pública; de ahí que resulte apropiado que los secretarios de Estado, como integrantes de la administración pública federal y conforme a lo dispuesto en el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuenten con las atribuciones necesarias para dar agilidad, prontitud, firmeza y precisión a los actos de aplicación de la ley específica que expida el Congreso de la Unión”.*<sup>8</sup>

*“REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. EL ARTÍCULO 36, FRACCIÓN I, INCISO A), DE LA LEY ADUANERA, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS, QUE AUTORIZA A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PARA EXPEDIRLAS EN MATERIA DE IMPORTACIÓN, NO CONTRAVIENE LOS ARTÍCULOS 89, FRACCIÓN I, Y 92 DE LA*

<sup>7</sup> Época: Novena Época. Registro: 185404. Instancia: Segunda Sala. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, Diciembre de 2002. Materia(s): Constitucional. Tesis: 2a./J. 143/2002. Página: 239.

<sup>8</sup> Época: Novena Época. Registro: 187113. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XV, Abril de 2002. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: P. XII/2002. Página: 8.

*CONSTITUCIÓN FEDERAL. Al establecer el artículo 36, fracción I, inciso a), de la Ley Aduanera, vigente en mil novecientos noventa y seis, la autorización al secretario de Hacienda y Crédito Público para expedir reglas generales que sirvan para precisar los requisitos y datos que deben reunir las facturas comerciales de las mercancías que se importan a territorio nacional, cuando su valor en aduana se determine conforme al valor de la transacción y la cuantía de dichas mercancías exceda de la cantidad que también precisarán esas reglas, no contraviene lo dispuesto en los artículos 89, fracción I y 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Lo anterior es así, pues con exclusión de las facultades conferidas al presidente de la República en los mencionados dispositivos constitucionales, el Congreso de la Unión puede expedir leyes donde autorice a los secretarios de Estado para dictar reglas técnico-operativas dentro del ámbito de su competencia; esto es, mientras el mencionado órgano legislativo no interfiera en la formación de los decretos, reglamentos, acuerdos u órdenes, que corresponde al titular del Poder Ejecutivo, puede otorgar directamente a las secretarías de Estado la atribución de emitir reglas operativas de observancia general dentro del campo de una ley específica”.<sup>9</sup>*

49. Al tenor de lo expuesto, resulta que en el orden jurídico federal las reglas generales administrativas se ubican por debajo de las leyes del Congreso de la Unión y de los reglamentos del Presidente de la República, son emitidas por autoridades administrativas diversas al titular del Ejecutivo Federal con base en una disposición de observancia general formalmente legislativa o formalmente reglamentaria que contiene una cláusula habilitante que, a su vez, se sustenta constitucionalmente en lo dispuesto, entre otros, en los artículos 73, fracción XXX, 89, fracción I y 90 de la Constitución General de la República, los cuales establecen, en ese orden, lo siguiente:

**“Artículo 73.** *El Congreso tiene facultad:*

*(...)*

*XXX. Para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores, y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión.*

*(...)”.*

<sup>9</sup> Época: Novena Época. Registro: 187115. Instancia: Pleno. Tipo de Tesis: Aislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XV, Abril de 2002. Materia(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: P. XIII/2002. Página: 5.

*“Artículo 89. Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:*

*I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.*

*(...)”.*

*“Artículo 90. La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.*

*La (sic) leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado”.*

50. Por tanto, atendiendo al origen de la facultad para emitir reglas generales administrativas, así como a su jerarquía, se pueden señalar como notas que las distinguen de otras disposiciones de observancia general, las siguientes:

1. Las reglas generales administrativas al ser expedidas con base en una habilitación legal o reglamentaria se encuentran por debajo de las leyes del Congreso de la Unión o de las legislaturas locales así como de los reglamentos expedidos por el Presidente de la República o los gobernadores de las Entidades Federativas.

2. Al encontrarse sujetas al principio de **primacía de la ley y al diverso de primacía reglamentaria**, las referidas reglas administrativas no pueden derogar, limitar, modificar o excluir lo previsto en las disposiciones de observancia general contenidas en actos formalmente legislativos o formalmente reglamentarios.

Incluso, para su validez deben acatar los diversos derechos fundamentales que tutela la Constitución General de la República y, además, las condiciones formales y materiales que para su emisión se fijan en la respectiva cláusula habilitante.

3. La habilitación para expedir disposiciones de observancia general no se puede conferir en una materia que constitucionalmente esté sujeta al principio de **reserva de la ley**.

4. Las reglas generales administrativas son emitidas por órganos del Estado y, por ende, sin rebasar lo dispuesto en la respectiva cláusula habilitante, pueden vincular a los gobernados y precisar el alcance de los deberes y obligaciones que legalmente les corresponden.

5. La emisión de las reglas generales administrativas puede sujetarse por el órgano que establezca la respectiva cláusula

habilitante al desarrollo de un procedimiento previo en el que se cumplan determinadas formalidades que estime convenientes el órgano habilitante.

51. De lo anterior, se observa que las disposiciones de observancia general que una específica autoridad puede emitir encuentran su origen en una habilitación legal mediante la cual el Congreso de la Unión, en términos de lo previsto en los artículos 73, fracción XXX, 89, fracción I y 90 de la Constitución General de la República –en ejercicio de sus atribuciones para expedir las leyes que sean necesarias para hacer efectivas sus facultades, entre otras, la de distribuir los negocios del orden administrativo entre los órganos que integran la administración pública federal centralizada–, faculta a una autoridad administrativa para emitir disposiciones de observancia general, con la finalidad de pormenorizar y precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos que inciden en el ámbito fiscal y aduanero, expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y **están sujetas a una serie de principios derivados del diverso de seguridad jurídica, entre otros, los de reserva de la ley o reglamentaria y primacía de la ley o reglamentaria**, motivo por el cual no deben incidir en el ámbito reservado a la ley o al reglamento, ni ir en contra de lo dispuesto en actos de esta naturaleza, en virtud de que, se deben ceñir a lo previsto en el contexto formal y materialmente legislativo o reglamentario que habilita y condiciona su emisión.
52. Así, las disposiciones de observancia general que emita el Jefe del Servicio de Administración Tributaria son de cumplimiento obligatorio para los gobernados sin menoscabo de que alguna de ellas, en virtud de una sentencia dictada en alguno de los medios de defensa jurisdiccionales que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos total o parcialmente por no respetar los principios que rigen su emisión.

53. Una vez precisado el contexto constitucional que rige la expedición de las reglas generales administrativas, es necesario señalar que la emisión y publicación de las reglas generales en materia fiscal denominadas **“Resolución Miscelánea Fiscal”** se ha realizado señalando como fundamento para ello lo dispuesto en los artículos 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, y 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.
54. En estos términos las disposiciones de observancia general que emite el Jefe del Servicio de Administración Tributaria encuentran su origen en una habilitación legal establecida por el Congreso de la Unión, en términos de lo previsto en los artículos 73, fracción XXX y 90 de la Constitución General de la República –en ejercicio de sus atribuciones para distribuir los negocios del orden administrativo entre los órganos que integran la administración pública federal centralizada–, como se ha mencionado en líneas precedentes.
55. De ahí que la constitucionalidad o validez de una regla general administrativa, dada su especial naturaleza, se puede analizar al tenor de lo dispuesto en la Constitución General de la República, o bien, confrontando su texto con lo dispuesto en un ordenamiento inferior a esa Norma Fundamental pero que, por la naturaleza de la potestad normativa cuyo ejercicio la generó, se ubica por encima de una regla general administrativa, como puede ser el caso del acto formalmente legislativo o formalmente reglamentario que habilita la emisión de ésta
56. Bajo esta perspectiva, **esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que son esencialmente fundados y suficientes para revocar la sentencia recurrida en el aspecto materia de análisis de este considerando, los agravios formulados por la parte quejosa**, ahora recurrente, encaminados a

controvertir la regularidad constitucional de la *regla 1.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos doce*, en los cuales se aduce que ésta transgrede los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

- 57.** En principio debe señalarse que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el artículo 123, Apartado A, fracción XXIX, dispone que la Ley del Seguro Social es de utilidad pública y que comprenderá los seguros de invalidez, vejez, vida, cesación involuntaria del trabajo, enfermedades, accidentes, servicios de guardería, entre otros, buscando la protección y bienestar de los trabajadores.
- 58.** En concreto, la Ley del Seguro Social vigente desde el uno de abril de mil novecientos setenta y tres, en el artículo 11 establecía que el régimen obligatorio comprendía los seguros de:
- Riesgos de trabajo;
  - Enfermedades y maternidad;
  - Invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, y
  - Guarderías para hijos de aseguradas.
- 59.** De ese texto se aprecia que se agrupaban en un solo seguro los siniestros de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte.
- 60.** A partir de esa fecha hasta mil novecientos noventa y dos, en el sistema de seguridad social, basado en el principio de solidaridad, las aportaciones de los sectores patrón, trabajador y Gobierno Federal iban a un fondo común, que se utilizaba para cubrir las prestaciones establecidas en la ley, comprendiendo las referidas al sistema pensionario. A esto se le conoce como reparto universal en el cual los trabajadores financian el pago de las pensiones de la población pasiva.

61. Mediante reforma a la Ley del Seguro Social, de veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, se incorporó en el artículo 11, fracción V, el seguro de retiro,<sup>10</sup> dando inicio al llamado Sistema de Ahorro para el Retiro, como una prestación de seguridad social adicional instrumentado a través de un sistema de ahorro, mediante el establecimiento de cuentas bancarias individuales, como se puede corroborar de la exposición de motivos, que en lo conducente señala:

*“Desde la década de los ochenta, México vivió uno de los episodios más difíciles en su historia económica. El endeudamiento externo excesivo, el desequilibrio fiscal y un entorno económico internacional desfavorable, ocasionaron que la economía mexicana entrara en crisis durante 1982. En los años subsecuentes, los problemas se manifestaron en inflaciones altas, desaceleramiento en la actividad económica y una caída en el ingreso per capita y en el salario real. Entre otras cosas, esto trajo como consecuencia una disminución en el ahorro interno y, por ende, en la inversión. La inversión no es más que la ampliación de la planta productiva del país.*

*Por lo tanto, si ésta no aumenta a un ritmo acelerado, se comprometen las posibilidades de crecimiento económico del país en los años venideros.*

*Esto puede demostrarse considerando la experiencia internacional. En comparación con los países de más alto crecimiento económico, las tasas de ahorro e inversión en México son bajas. Entre 1980 y 1990, la inversión en México pasó de representar del 27.0% del producto interno bruto (PIB) a poco menos del 22.0%, mientras que la tasa de ahorro interno del país se ubica en la actualidad en alrededor del 21.0% del producto interno bruto. Esto contrasta fuertemente con los países de mayor crecimiento, en los cuales se invierte y ahorra alrededor del 30.0% del ingreso nacional, lo que da por resultado que el producto interno bruto per capita aumente a tasas muy satisfactorias.*

*De lo anterior, se desprende que es indispensable que México cuente con los recursos suficientes para financiar la expansión de la inversión en los años venideros, de tal manera que pueda asegurarse la transición de la economía mexicana de la fase de estabilización a la de crecimiento sostenido. Es decir, se requiere aumentar el ahorro para financiar la inversión, de tal suerte que se estimule la actividad económica. En particular, se requiere de*

---

<sup>10</sup> La adición al artículo 11 de la Ley del Seguro Social se creó un esquema denominado de capitalización individual, mediante el cual cada afiliado al sistema de seguridad social posee una cuenta individual en la que se depositan sus cotizaciones previsionales, formando un fondo que las acumula periódicamente y los intereses o rentabilidad que genera la inversión de los recursos por parte de la institución que los administra permite que al término de la vida laboral activa, el afiliado o sus beneficiarios puedan disponer del ahorro acumulado, y obtener una pensión que equivale al ingreso promedio obtenido mientras laboró, esto es, la cuantía de la pensión depende del ahorro acumulado en dicha cuenta.

ahorro de largo plazo para hacer posible el financiamiento a plazos mayores.

El crecimiento económico, a su vez, implicaría una acrecentada demanda por mano de obra, lo que tendería a aumentar el empleo en beneficio de los trabajadores.

**Por otra parte, el gobierno de la República está consciente de la necesidad de tomar providencias para que los trabajadores actuales puedan mejorar su situación económica al momento de su retiro. Para atender este reclamo social, es necesario que el país cuente con sistemas de ahorro que comprendan a muy amplios sectores de la población y que estén sustentados en una base financiera sólida.** Ello permitiría a los trabajadores disponer de mayores recursos al momento de su retiro.

Asimismo, es deseable desde un punto de vista social, que el trabajador cuente con recursos que pueda utilizar al quedar desempleado o incapacitado temporalmente. De hecho, **la práctica del ahorro consiste fundamentalmente en distribuir los recursos en el tiempo, para que éstos puedan ser aprovechados en el momento en que más se necesiten.** Precisamente alguno de esos momentos puede coincidir con el desempleo, la incapacidad o el retiro.

Es de tenerse en cuenta también que en México, como en otros países en vías de desarrollo, los trabajadores de escasos recursos gozan de un acceso restringido a los servicios financieros. Puesto que el ahorro de dichos trabajadores es modesto, normalmente no pueden canalizar sus recursos a los instrumentos financieros que ofrecen la mejor mezcla de riesgo y rendimiento.

Esto ha orillado a los trabajadores que perciben un ingreso reducido a invertir sus ahorros en instrumentos que devengan intereses bajos, a veces negativos en términos reales, o en bienes duraderos no estrictamente indispensables. Sin embargo, es posible crear sistemas de ahorro que permitan superar estos problemas, con la ventaja adicional de que ello aumentaría considerablemente la masa de fondos prestables en el país, facilitando la inversión.

Por lo antes expuesto, **esta iniciativa propone el establecimiento de una prestación de seguridad social con carácter de seguro,** adicional a las que establece la Ley del Seguro Social, la cual estaría encaminada a la protección y el bienestar de los trabajadores y de sus familiares. **Se trata de un seguro de retiro que se instrumentaría a través de un sistema de ahorro.**

Este seguro tendría por objeto aumentar los recursos a disposición de los trabajadores al momento de su retiro, mediante el establecimiento de cuentas bancarias individuales abiertas a su nombre en las que los patrones acreditarían tanto las cuotas correspondientes a este nuevo seguro de retiro, como las aportaciones que actualmente se efectúan al Fondo Nacional de la Vivienda.

**La propuesta contenida en la presente iniciativa es conforme con la intención manifiesta del Constituyente plasmada en la**

**fracción XXIX del apartado A del artículo 123 constitucional**, en el sentido de permitir que en la correspondiente ley reglamentaria se previeran no sólo los seguros enumerados en el propio precepto constitucional, sino también cualquier otro 'encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares'; características que se identifican claramente en la prestación que se propone.

De aprobarse por esa honorable representación nacional la presente iniciativa, se habría avanzado en el desarrollo del principio del derecho social que nos rige, en el sentido de que, en tratándose de garantías, la Ley Fundamental establece los límites mínimos y las leyes que de ella emanan puede ampliar tales límites en beneficio, en este caso, de los trabajadores.

**Las características principales del nuevo seguro de retiro que se propone a esa honorable soberanía, serían las siguientes:**

a) Se beneficiarían todos los trabajadores afiliados al Instituto Mexicano del Seguro Social, sus beneficiarios, así como cualesquiera otras personas que resolvieran incorporarse voluntariamente al sistema;

Por lo que toca a los trabajadores de los Poderes de la Unión, del Departamento del Distrito Federal y otros organismos públicos, el Ejecutivo a mi cargo, como se mencionó desde diciembre último, ha venido tomando las medidas conducentes para establecer en beneficio de dichos trabajadores un sistema con características semejantes al propuesto en la presente iniciativa.

**b) Los patrones estarían obligados a cubrir cuotas del 2% al seguro de retiro sobre el salario base de cotización, estableciéndose como límite superior de dicho salario, el equivalente a veinticinco veces el salario mínimo general que rija en el Distrito Federal.**

**Con estas aportaciones se constituirían depósitos de dinero a favor de cada uno de los trabajadores;**

c) Las cuotas se cubrirían mediante la entrega de los recursos en instituciones de crédito para su abono en cuentas individuales abiertas a nombre de los trabajadores;

d) Las instituciones de crédito actuarían, en la recepción de dichas cuotas, así como en la operación de las cuentas individuales citadas, por cuenta del Instituto Mexicano del Seguro Social;

e) Las cuentas individuales citadas podrían tener dos subcuentas: la del seguro de retiro y la del Fondo Nacional de la Vivienda. Las características de la última de las subcuentas mencionadas se encuentran en la iniciativa de decreto que propone modificaciones a la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores que se somete al honorable Congreso de la Unión en esta misma fecha;

f) Las cuotas se acreditarían mediante la entrega que realizarán los patrones a cada uno de sus trabajadores del comprobante expedido por la institución de crédito respectiva, lo que convertiría al trabajador en partícipe de la fiscalización de su entero;

g) Los saldos de las subcuentas del seguro de retiro se ajustarían periódicamente en función del Índice Nacional de Precios al

Consumidor publicado por el Banco de México y causarían intereses a una tasa real no menor del 2% anual pagaderos mensualmente. **Ello con el propósito de que el ahorro formado por los trabajadores a lo largo de su vida laboral, mantenga su poder adquisitivo y lo incremente en términos reales;**

h) Eventualmente, los trabajadores podrían traspasar los recursos depositados en la subcuenta del seguro de retiro a sociedades de inversión. Esto abriría la posibilidad a los trabajadores de obtener un rendimiento real superior, asumiendo el riesgo de que el mismo sea menor. Por este medio el trabajador de recursos escasos tendría acceso a una mayor gama de instrumentos financieros disponibles en el país;

i) Los fondos de las cuentas individuales serían susceptibles de retiro, en los casos en que el trabajador cumpla 65 años de edad o tenga derecho a recibir una pensión del Instituto Mexicano del Seguro Social o del fondo privado de pensiones establecido por su patrón, sin perjuicio del derecho a designar beneficiarios para el caso de muerte que asistiría a todos los trabajadores;

j) Adicionalmente, en caso de que el trabajador dejara de estar sujeto a una relación laboral, tendría la opción de efectuar retiros hasta por el 10% del sueldo de la subcuenta del seguro de retiro a fin de afrontar este tipo de contingencia;

k) Los trabajadores podrían en todo tiempo hacer aportaciones adicionales a su cuenta individual, lo que les permitiría contar con mayores recursos para su retiro, fomentando así el hábito del ahorro;

l) Las instalaciones y experiencia del sistema bancario harían factible que la apertura de las cuentas, la recepción de los recursos, el registro, el traspaso de los mismos, la expedición de comprobantes y estados de cuenta, la actualización de saldos y el cálculo de rendimientos, se llevaran a cabo de manera segura y eficiente, minimizando costos y

m) **Los beneficios derivados del sistema, serían independientes de los que estén obligados a proporcionar los patrones en favor de sus trabajadores, por razones legales o contractuales.**

**Esta iniciativa plantea, adicionalmente, el tratamiento fiscal que habría de darse a la prestación social que se propone, tanto por lo que hace al aportante como por lo que toca al beneficiario. En consecuencia se reformaría la Ley del Impuesto Sobre la Renta con el propósito de que los saldos de las cuentas individuales, así como su actualización periódica y los intereses que generen, estén exentos de dicho impuesto, permitiéndose la deducibilidad total o parcial de las aportaciones para efectos de impuesto sobre la renta, así como precisar que las cantidades que se retiren de dichas cuentas tengan un tratamiento fiscal equivalente al de otras prestaciones laborales o de seguridad social, en favor de los trabajadores".**

62. De la transcripción que antecede, se advierte que la intención del legislador al crear el seguro de retiro fue que los trabajadores mejoraran su situación económica al momento del retiro, disponiendo de mayores recursos cuando ello aconteciera; así también, se precisó que otra finalidad de ese seguro fue la relativa a que el trabajador utilizara los recursos ahí acumulados en el momento en que más lo necesitara, lo que podría coincidir con el desempleo, la incapacidad o el retiro; que los fondos serían susceptibles de retiro cuando, entre otros supuestos, el trabajador tuviera derecho a recibir una pensión derivada del fondo privado de pensiones establecido por su patrón; y, que los beneficios derivados del sistema de retiro serían independientes de los que estén obligados a proporcionar los patronos a sus trabajadores, por razones legales o contractuales.
63. Detalladas las particularidades del seguro de retiro en la exposición de motivos de referencia, en los artículos 33, 183-A y 183-B de la Ley del Seguro Social, se estableció la obligación de cubrir cuotas equivalentes al 2% del salario base de cotización, estableciéndose como límite superior el equivalente a veinticinco veces el salario mínimo general que rigiera en el Distrito Federal (actualmente Ciudad de México).
64. La reforma de referencia originó la creación del “SAR 92” cuya cuenta individual debería estar integrada por dos subcuentas: la del seguro de retiro y la del Fondo Nacional de la Vivienda, acorde a lo previsto en el artículo 183-C, segundo párrafo, de la Ley del Seguro Social vigente a partir del primero de mayo de mil novecientos noventa y dos, que establece:

**“Artículo 183-C.**

[...]

*Las cuentas individuales del sistema de ahorro para el retiro deberán cuando corresponda, tener dos subcuentas: la del seguro de retiro y la del Fondo Nacional de la Vivienda [...].”*

65. Es importante destacar que de la última parte de la exposición de motivos de referencia, se advierte que junto con la reforma a la Ley del Seguro Social, se planteó modificar paralelamente la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el fin de establecer el tratamiento fiscal que habría de darse a la prestación social propuesta, tanto por lo que hace al aportante como por lo que toca al beneficiario.

66. Ese tratamiento fiscal consistió en lo siguiente:

a) Los saldos de las cuentas individuales, así como su actualización periódica y los intereses que generen, estarán exentos del impuesto sobre la renta –al momento de su aportación o generación–.

b) Se permite la deducibilidad total o parcial de las aportaciones para efectos de impuesto sobre la renta.

c) Se precisó que las cantidades que se retiren de dichas cuentas tengan un tratamiento fiscal equivalente al de otras prestaciones laborales o de seguridad social, en favor de los trabajadores.

67. De ello se advierte que, desde la iniciativa de reforma a la Ley del Seguro Social y a la Ley del Impuesto sobre la Renta, se propuso que la disposición o entrega a los trabajadores de los montos de la subcuenta de retiro, debían tener, para efectos de ese tributo, un tratamiento fiscal equivalente al de otras prestaciones laborales o de seguridad social.

68. Lo anterior se precisó aún más, en el dictamen de veinte de febrero de mil novecientos noventa y dos, elaborado por las “Comisiones Unidas del Sector Social del Trabajo y de Hacienda” de la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión, respecto del “Decreto que reforma y adiciona diversas disposiciones de la Ley del Seguro Social y de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”, cuya parte conducente se transcribe:

*“VIII. REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
Para que las reformas y adiciones a la Ley del Seguro Social **no conlleven una sobrecarga fiscal para patrones y trabajadores**, la minuta proyecto de decreto **contempla reformas a los Artículos 77 fracciones III y X y adición del Artículo 77-A y de la fracción V al Artículo 140 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.***

*Básicamente se establece la creación de los montos de **retiro e intereses que devenguen las subcuentas del Seguro de Retiro**, cuando el monto diario no sea superior a 9 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente; igualmente gozarán de exención los ingresos obtenidos con cargo a las subcuentas del seguro de retiro hasta por el equivalente a 90 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente.*

*Por último, las aportaciones de los patrones, así como los intereses que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen. Las aportaciones voluntarias de los trabajadores también estarán exentas hasta por un monto no mayor del 2% de su salario base de cotización, sin que éste pueda ser superior a 10 veces el salario mínimo general que rija en el Distrito Federal”.*

69. Como se desprende, el legislador señaló que para que las reformas y adiciones a la Ley del Seguro Social **no conllevaran una sobrecarga fiscal para patrones y trabajadores**, se contemplaba **reformular los artículos 77, fracciones III y X, la adición del artículo 77-A y el artículo 140, fracción V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

70. Ahora, el texto que se aprobó de esos preceptos<sup>11</sup>, mediante el “Decreto que reforma y adiciona diversas disposiciones de la Ley del Seguro Social y de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y dos, es el siguiente:

**“TÍTULO IV**

**DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

**DISPOSICIONES GENERALES**

**Artículo 77. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:**

**[...]**

<sup>11</sup> También se citan, para aclarar la forma en que se calcula el impuesto sobre la renta por ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, los artículos 79 y 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

REFORMADA, D.O.F. 24 DE FEBRERO DE 1992)

X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral, en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a las subcuentas del seguro de retiro abiertas en los términos de la Ley del Seguro Social, 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 las subcuentas del seguro de 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.

[...].

(ADICIONADO, D.O.F. 24 DE FEBRERO DE 1992)

Artículo 77-A. Las aportaciones que efectúen los patrones a las subcuentas del seguro de retiro que se constituyan en los términos de la Ley del Seguro Social, así como los intereses que generen las mismas no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

Se pagará el impuesto EN LOS TÉRMINOS DEL CAPÍTULO I DE ESTE TÍTULO, en el ejercicio en que se efectúen retiros de las subcuentas a que se refiere el párrafo anterior, en los términos de la mencionada Ley.

#### CAPÍTULO I

#### DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

Artículo 79. Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual al último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.

II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual al último sueldo mensual ordinario y al resultado se aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La Tasa a que se refiere la fracción II se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 141; el cociente se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.

Artículo 80. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales

**AMPARO EN REVISIÓN 1262/2015**

a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que únicamente perciban salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

(REFORMADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1988)

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

(REFORMADA, D.O.F. 20 DE DICIEMBRE DE 1991)

**TARIFA**

LÍMITE INFERIOR	LÍMITE SUPERIOR	CUOTA FIJA	POR CIENTO PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR
0.01	99 517.00	0.00	3
99 517.01	844 646.00	2 985.00	10
844 646.01	1 484 379.00	77 498.00	17
1 484 379.01	1 725 538.00	186 253.00	25
1 725 538.01	2 065 923.00	246 543.00	32
2 065 923.01	4 166 667.00	355 466.00	33
4 166 667.01	6 567 251.00	1 048 711.00	34
6 567 251.01	en adelante	1 864 910.00	35

(ADICIONADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 1990)

Las cantidades establecidas en las columnas correspondientes al límite inferior, límite superior y cuota fija de cada renglón de la tarifa se actualizarán trimestralmente en los términos del artículo 7o-C de esta Ley. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo y publicará la tarifa actualizada en el Diario Oficial de la Federación.

(DEROGADO SEGUNDO PÁRRAFO POSTERIOR A LA TARIFA, D.O.F. 20 DE DICIEMBRE DE 1991)

(ADICIONADO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1988)

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo, excepto en los casos a que se refiere el sexto párrafo siguiente a la tarifa de este artículo, acreditarán contra el impuesto que resulte a cargo de los contribuyentes, el equivalente al 10% del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al mes. En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a su cargo posteriormente.

Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; en dichas reglas se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

*(REFORMADO POR LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO DÉCIMO DE LA LEY QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1987)*

*Quienes hagan las retenciones podrán optar por considerar en vez del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente calculado al mes, la cuota diaria de este mismo salario multiplicado por 30.4, respecto de los trabajadores que obtengan ingresos superiores al mínimo y su pago corresponda a todo un mes.*

*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 al 30% 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 79, 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 se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento. Cuando los pagos por estos conceptos sean inferiores el último sueldo mensual ordinario, la retención se calculará aplicándole la tarifa de este artículo.*

*(REFORMADO, D.O.F. 28 DE DICIEMBRE DE 1989)*

*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.*

*(REFORMADO, D.O.F. 28 DE DICIEMBRE DE 1989)*

*Los contribuyentes que presten servicios subordinados a personas no obligadas a efectuar la retención, de conformidad con el párrafo final del artículo 83 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.*

*(REFORMADO POR LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO DÉCIMO DE LA LEY QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1987)*

*Tratándose de contribuyentes con ingresos mensuales superiores a una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general de el (sic) área geográfica del contribuyente, elevado al mes, que además obtengan ingresos de los señalados en la fracción VI del artículo 77 de esta Ley, se efectuará la retención correspondiente a estos últimos ingresos, siempre que los obtenidos en un mes excedan del salario mínimo general de el (sic) área geográfica del contribuyente, elevado al mes. En todo caso, en la determinación anual del impuesto se harán los ajustes que correspondan, tomando en cuenta lo dispuesto en el último párrafo del artículo citado.*

(ADICIONADO, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 1983)

Quienes concedan los préstamos a que se refiere el artículo 78-A de esta Ley, deberán efectuar las retenciones de impuesto que correspondan por los ingresos que derivan de dichos préstamos, sobre los pagos en efectivo que por salarios hagan a la persona de que se trate.

CAPÍTULO XII

De la Declaración Anual

Artículo 140. Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo, las siguientes deducciones personales:

[...]

(ADICIONADA, D.O.F. 24 DE FEBRERO DE 1992)

V. Las cantidades que voluntariamente los trabajadores aporten a la subcuenta del seguro de retiro en términos de lo señalado en la Ley del Seguro Social, hasta por un monto que no exceda del 2% de su salario base de cotización, sin que éste último pueda ser superior a diez veces el salario mínimo general que rija en el Distrito Federal.

Tratándose de trabajadores cuyo patrón efectúe aportaciones a un fondo de ahorro, de los señalados en la fracción XII del artículo 24 de esta Ley, la deducción a que se refiere el párrafo anterior sólo podrá llevarse a cabo cuando la misma, sumada a la que realice el propio patrón a los citados fondos de ahorro, no exceda del límite establecido para la deducción de las aportaciones a dichos fondos”.<sup>12</sup>

71. De los preceptos legales que se transcribieron con antelación, se observa –entre otros aspectos– que, en el artículo 77-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se estableció que **el impuesto derivado de la entrega de los montos de la subcuenta de retiro, se pagaría en el mismo ejercicio en el que se realizara dicha entrega, en los términos del Capítulo I, que se denomina “DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO”.**
72. En otras palabras, se determinó que los montos derivados de la entrega a los trabajadores de los recursos de la subcuenta de retiro, se considerarían como prestaciones laborales o de seguridad social, en favor de los trabajadores y se gravarían como corresponde a los

<sup>12</sup> (DEROGADA, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998)

ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.

73. Asimismo, en los artículos 79 y 80 del ordenamiento de referencia, se establecieron las reglas del cálculo del impuesto anual y de las retenciones mensuales –con carácter de pago provisional– que deben efectuar quienes hagan pagos que se consideren **ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación.**
74. De todo lo anterior, se advierte que **la intención del legislador al modificar dichos preceptos fue que desde ese momento se estableciera como tratamiento fiscal específico para los ingresos derivados de la entrega a los trabajadores de los recursos de las subcuentas de retiro, el que corresponde a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado,** el cual es distinto del que corresponde a los ingresos recibidos en forma esporádica.
75. Esto es trascendente porque, en primer lugar, la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a la fecha en que se realizó la reforma legislativa de referencia –mil novecientos noventa y dos– no contemplaba en el Capítulo I “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*” del Título IV “*DE LAS PERSONAS FÍSICAS*” la forma en que se gravan los ingresos obtenidos en forma esporádica, porque ese tipo de ingresos ocasionales estaban gravados en capítulos diversos de ese título. Por ejemplo, en el Capítulo II “*DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE*”, específicamente en su artículo 88, último párrafo; en el Capítulo VI “*DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES*”, en su

artículo 114; así como en el Capítulo X “*DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS*”, en el artículo 135.

76. Es decir, no se conceptualizó que la entrega a los trabajadores de los recursos de las subcuentas de retiro se gravara como un ingreso esporádico u ocasional, sino que se estimó que debía calcularse el impuesto en los términos del Capítulo I del Título IV, o sea como derivado de la prestación de un servicio personal subordinado o de la terminación de la relación laboral.
77. Dicha diferencia es importante, sobre todo tratándose del impuesto sobre la renta de las personas físicas, pues en ese caso el cálculo del tributo se caracteriza por su naturaleza cedular, derivada de la existencia de diferentes categorías de ingresos, en función de las distintas fuentes que los generan. Así, siendo dicho origen uno de los elementos para establecer la base gravable, por revelar la fuente de riqueza, es dable que se otorgue, a cada hipótesis de las contempladas en los referidos capítulos, un tratamiento tributario distinto.
78. En ese orden de ideas, salvo disposición legal en contrario, no es dable aplicar la mecánica de cálculo prevista en un capítulo del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta –referente a las personas físicas– para un capítulo diverso, debido a que, en principio, el ordenamiento en comento establece diferentes categorías de ingresos en función de las actividades o fuentes que los generan, con lo que un mismo contribuyente puede ser causante en una o varias de sus modalidades, en el entendido de que existen fuentes de riqueza que tienen tratamientos diversos y autónomos con respecto a otras, a fin de que el régimen jurídico aplicable a un tratamiento específico no afecte al otro ni que la base gravable se vea disminuida indebidamente por operaciones de diferente naturaleza.

79. Corroboran lo expuesto, las tesis de rubro, texto y datos de publicación siguientes:

*“RENTA. CONSTITUYE UN TRIBUTO CEDULAR O ANALÍTICO CARACTERIZADO POR LA EXISTENCIA DE UNA RELACIÓN ENTRE EL TRATAMIENTO FISCAL Y LA FUENTE DE INGRESO. La Ley del Impuesto sobre la Renta establece diferentes categorías de ingresos en función de las actividades o fuentes que los generan, con lo que un mismo contribuyente puede ser causante de un impuesto en una o varias de sus modalidades, en el entendido de que existen fuentes de riqueza que tienen tratamientos diversos y autónomos con respecto a otras, a fin de que el régimen jurídico aplicable a un tratamiento específico no afecte al otro ni que la base gravable se vea disminuida indebidamente por operaciones de diferente naturaleza, de manera que esta separación obedece a que las deducciones afectan directamente la base imponible, y por esa razón la Ley se limita a permitir en cada modalidad de su causación, que el ingreso, renta o base gravable, sea disminuido exclusivamente a través de la fórmula de aplicar ‘deducciones autorizadas para cada ingreso’. A esta imposición sobre la renta basada en modalidades en función de la fuente de riqueza se le denomina impuesto cedular o analítico, y se caracteriza por la existencia de una relación entre el tratamiento fiscal y la fuente de renta (trabajo, capital o combinación de ambos), existiendo tantas modalidades y tratamientos fiscales respecto de una misma persona como fuentes resulten; sistema que se contrapone al global o sintético que se caracteriza porque el tributo involucra la totalidad de las rentas a nivel del sujeto pasivo o contribuyente, sin importar el origen de la renta o ingreso, logrando con ello un efecto por medio del cual todas las deducciones, sin distinción alguna, puedan disminuirse contra cualquier clase de ingreso o renta gravable obtenida por un causante. Esto es, el impuesto sobre la renta a cargo de personas físicas no es un sistema de impuesto global o sintético, sino por el contrario, se trata de un impuesto cedular o analítico, lo que se corrobora con el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que señala la forma en que se determina la base del gravamen conforme al cual los ingresos a considerar son los que resultan de la suma de cada uno de los capítulos que integran el Título IV del mismo ordenamiento, después de haber efectuado las deducciones autorizadas”.*<sup>13</sup>

*“RENTA. EL RESPETO AL DERECHO AL MÍNIMO VITAL IMPLICA CONSIDERAR LAS CARACTERÍSTICAS Y CONDICIONES PARTICULARES BAJO LAS CUALES SE GENERA EL INGRESO DE LAS PERSONAS, CONFORME A LOS*

<sup>13</sup> Tesis Aislada; Instancia; Primera Sala; Novena Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, marzo de 2010, página 937.

*DIVERSOS CAPÍTULOS DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO. El impuesto sobre la renta para las personas físicas es general, porque grava los ingresos obtenidos en diversas actividades económicas (prestación de servicios personales subordinados, prestación de servicios profesionales, actividades empresariales, arrendamiento, intereses, dividendos, premios, enajenación y adquisición de bienes); sin embargo, deben valorarse las consecuencias que tiene la estructura cedular del Título IV, denominado ‘De las Personas Físicas’, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en tanto el contribuyente debe calcular la cantidad que por cada capítulo debe acumular, considerando los ingresos (activos o pasivos) y, de ser el caso, las deducciones autorizadas y las peculiaridades propias de cada capítulo –por ejemplo: en la prestación de servicios personales subordinados que permiten obtener salarios, debe acumularse el ingreso respectivo sin deducción alguna; en la realización de actividades empresariales y profesionales, los contribuyentes pueden determinar una utilidad fiscal (ingresos menos deducciones), así como una utilidad gravable (utilidad fiscal menos la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y, en su caso, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar) para calcular una renta neta del ejercicio; lo anterior, sin que esté autorizado, por regla general, la compensación de las ganancias de un capítulo con las pérdidas de otro, etcétera–, para aplicar a la suma de dichos conceptos la tarifa anual prevista en el artículo 177 de dicho ordenamiento, a través de la cual se determinará de manera diferenciada (en lo cuantitativo y lo cualitativo) el impuesto a pagar. Lo anterior pone de relieve que el derecho al mínimo vital, como expresión del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos –y como lineamiento tendente a que los recursos apenas suficientes para subsistir dignamente queden resguardados frente a la potestad tributaria del legislador–, si bien tiene una proyección sobre todas las personas físicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, no tiene un contenido homogéneo entre todos los sujetos del indicado Título IV y, por tanto, no debe respetarse en idénticos términos para todos sus beneficiarios, sino que debe analizarse por cada categoría de contribuyentes, tomando en cuenta las características y condiciones particulares bajo las cuales se produce el ingreso obtenido”.<sup>14</sup>*

*“RENTA. LA MECÁNICA DEL ARTÍCULO 177, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2006, SE JUSTIFICA POR SU NATURALEZA CEDULAR. Tomando en consideración que la fuente de riqueza es elemento revelador de la capacidad contributiva, la mecánica prevista en el referido artículo 177, primer párrafo, consistente en sumar a los ingresos obtenidos por las*

<sup>14</sup> Tesis Aislada; Instancia: Pleno; Décima Época; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 1, diciembre de 2013, tomo I, página 141.

*personas físicas, conforme a los capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, después de efectuar las deducciones autorizadas a los mismos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II, de dicho Título, encuentra razón de ser en su naturaleza cedular, derivada de la existencia de diferentes categorías de ingresos, en función de las distintas fuentes que los generan. Así, siendo dicho origen uno de los elementos para establecer la base gravable, por revelar la fuente de riqueza, es dable que se otorgue, a cada hipótesis de las contempladas en los referidos capítulos, un tratamiento tributario distinto, en el que el régimen jurídico aplicable a un supuesto específico no afecte a otro y, en esa virtud, la mecánica establecida en el apartado legal analizado resulta constitucional”.*<sup>15</sup>

- 80.** Por tanto, al caracterizarse el impuesto sobre la renta a cargo de personas físicas por una estructura basada en un sistema cedular o analítico, en el que se suma el resultado de cada uno de los capítulos que integran el Título IV “*DE LAS PERSONAS FÍSICAS*”, en los cuales –a su vez– se prevén distintos elementos –tanto cualitativos como cuantitativos– como son los ingresos que serán objeto de cada capítulo, la base gravable respectiva, la tasa, así como el procedimiento de cálculo del tributo a pagar, entonces, debe ser en un acto formal y materialmente legislativo aquél que determine cuál es el capítulo aplicable para el tipo de ingreso que percibe el contribuyente.
- 81.** En efecto, los diversos capítulos del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen –entre otros elementos– cuáles son los ingresos que serán gravados conforme a lo previsto en cada uno de ellos, es decir, sus disposiciones inciden en el objeto del tributo –al diferenciar entre los ingresos que obtienen las personas físicas, atendiendo para ello a la fuente de riqueza respectiva–.
- 82.** Por consecuencia, no es dable que, a través de una norma que no tenga el carácter de acto legislativo –tanto formal como materialmente– se disponga que a determinados ingresos le resultan

<sup>15</sup> Tesis Aislada; Instancia: Segunda Sala; Décima Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XXII, julio de 2013, tomo 1, página 2215.

aplicables las disposiciones correspondientes a un capítulo y fuente de riqueza distinta de la que previó el legislador en el Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

83. Resulta aplicable al caso la tesis del Pleno de este Alto Tribunal, de rubro y texto siguientes:

*“LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ES DE CARÁCTER RELATIVO Y SÓLO ES APLICABLE TRATÁNDOSE DE LOS ELEMENTOS QUE DEFINEN A LA CUANTÍA DE LA CONTRIBUCIÓN. El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que en materia de legalidad tributaria la reserva de ley es de carácter relativo, toda vez que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal y materialmente legislativa, sino que es suficiente que los elementos esenciales de la contribución se describan en ella, para que puedan ser desarrollados en otros ordenamientos de menor jerarquía, ya que la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales nunca podrán contravenir la norma primaria, además de que tal remisión debe constituir un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. En congruencia con tal criterio, se concluye que el principio tributario de reserva de ley es de carácter relativo y aplica únicamente tratándose de los elementos cuantitativos del tributo, como son la tasa o la base, porque en muchas ocasiones, para cifrar el hecho imponible es indispensable realizar operaciones o acudir a aspectos técnicos, lo que no sucede en relación con los elementos cualitativos de las contribuciones, como son los sujetos y el objeto, los cuales no pueden ser desarrollados en un reglamento, sino que deben preverse exclusivamente en una ley.”<sup>16</sup>*

84. En este punto, cabe destacar que si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta sufrió modificaciones posteriores a mil novecientos noventa y dos, así como que se expidió una nueva ley en el año dos mil dos, que estuvo vigente hasta dos mil trece, y conforme a la cual se realizó al quejoso la retención del tributo por concepto de la entrega del saldo de la subcuenta de retiro respectiva, lo cierto es que al momento de dicha retención, los ingresos por concepto de retiro u otros pagos por

<sup>16</sup> Tesis Aislada; Instancia: Novena Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXIII, Mayo de 2006, página 15.

separación, seguían gravados conforme a lo previsto por el Capítulo I “DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO” del Título IV “DE LAS PERSONAS FÍSICAS”, según se aprecia de lo previsto por los artículos 109, fracción X, 110, 112 y 113 del ordenamiento de referencia:

“TÍTULO IV  
DE LAS PERSONAS FÍSICAS  
DISPOSICIONES GENERALES

[...]

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

[...]

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

[...]

CAPÍTULO I

DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

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:

I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los

*miembros de las fuerzas armadas.*

*II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.*

*III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.*

*IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.*

*Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley.*

*Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley. En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.*

*V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.*

*VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.*

*(ADICIONADA, D.O.F. 1 DE DICIEMBRE DE 2004)*

*VII. Los ingresos obtenidos por las personas físicas por ejercer la opción otorgada por el empleador, o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, independientemente de que las acciones o títulos valor sean emitidos por el empleador o la parte relacionada del mismo.*

*Se estima que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo. Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.*

*No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los*

mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

Artículo 112. Quando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.

II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La tasa a que se refiere la fracción II que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 177 de esta Ley; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.

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

(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)

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	TASA 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

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

calendario.

*(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)*

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

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

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

*Las personas físicas, así como las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.*

*(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)*

*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”.*

85. Del artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta – vigente hasta dos mil trece–, el cual se ubica en el apartado de “DISPOSICIONES GENERALES” del Título IV, se aprecia que estarán exentos del tributo los ingresos por concepto de 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.

- 86.** Ahora, ya ubicado en el Capítulo I, denominado “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*”, el artículo 110 del cuerpo normativo de mérito prevé que se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, entre otros, las prestaciones que deriven de una relación laboral, incluidas aquellas que se perciban como consecuencia de la terminación de esa relación laboral.
- 87.** Por su parte, el artículo 112 establece la forma de calcular el impuesto anual, cuando se obtienen ingresos –entre otros– por concepto de retiro u otros pagos por separación.
- 88.** Por su parte, el diverso artículo 113 del propio ordenamiento dispone que quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere el capítulo I, están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual; además, especifica que las personas que realicen los pagos a que se refiere el artículo 112 –entre los cuales se encuentran los relativos al retiro u otros por separación– efectuarán la retención aplicando, al ingreso total, 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, salvo el supuesto en el que el pago que se lleve a cabo fuera inferior al último sueldo mensual ordinario, pues en ese caso aplicará la tarifa prevista en el artículo 113.

89. De tal forma, la entrega de los montos 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, constituyen pagos por concepto de retiro o prestaciones derivadas de la terminación de una relación laboral.
90. En el caso que nos ocupa, el quejoso reunió los requisitos para jubilarse por cesantía en edad avanzada, por lo que en términos de lo señalado en el artículo Décimo Tercero Transitorio de la Ley del Seguro Social vigente a partir del primero de julio de mil novecientos noventa y siete<sup>17</sup> y en el artículo Segundo Transitorio del *“Decreto por el que se reforma el artículo noveno transitorio del Decreto de Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro (...)”, publicado el 23 de mayo de 1996 (...)”*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de diciembre de dos mil dos<sup>18</sup>, solicitó la entrega de los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez (RCV), lo que corrobora que la percepción de esas cantidades constituye una prestación derivada de la terminación de la relación laboral –en este caso, propiamente por el retiro– por lo que, conforme a lo que establecen los artículos 110, 112 y 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se encuentran gravados en términos del Capítulo I del Título IV del propio cuerpo legal.

---

<sup>17</sup> **“DÉCIMO TERCERO.** *Por cuanto hace a los fondos de los trabajadores acumulados en las subcuentas de retiro se estará a lo siguiente:*

a) *Los sujetos que se encuentren en conservación de derechos y que se pensionen bajo el régimen de la Ley anterior, recibirán además de la pensión que corresponda, sus fondos acumulados en la subcuenta del seguro de retiro en una sola exhibición.*

b) *Los sujetos que lleguen a la edad de pensionarse por cesantía en edad avanzada y vejez bajo la vigencia de esta ley pero que opten por lo (sic) beneficios de pensiones regulados por la Ley anterior, recibirán la pensión indicada bajo los supuestos de la Ley que se deroga y además los fondos que se hubieran acumulado en su subcuenta del seguro de retiro. Los acumulados en los ramos de cesantía en edad avanzada y vejez serán entregados por las Administradoras de Fondos para el Retiro al Gobierno Federal”.*

<sup>18</sup> **“SEGUNDO.** *Los recursos acumulados en la subcuenta del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previsto en la Ley del Seguro Social vigente a partir del 1o. de julio de 1997, con excepción de los correspondientes al ramo de retiro, de aquellos trabajadores o beneficiarios que, a partir de esa fecha, hubieren elegido pensionarse con los beneficios previstos bajo el régimen anterior, deberán ser entregados por las administradoras de fondos para el retiro al Gobierno Federal, mientras que los recursos correspondientes al ramo de retiro de la mencionada subcuenta del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de dichos trabajadores deberán ser entregados a los mismos o a sus beneficiarios, según sea el caso, en los términos previstos en el presente Decreto”.*

91. Al respecto es aplicable –en lo conducente– la jurisprudencia 2a./J. 58/2009, de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto siguientes:

*“INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL. SUS TRABAJADORES JUBILADOS POR AÑOS DE SERVICIOS CONFORME AL RÉGIMEN DE JUBILACIONES Y PENSIONES, CON LOS BENEFICIOS DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL VIGENTE HASTA EL 30 DE JUNIO DE 1997, TIENEN DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DE LOS RECURSOS RELATIVOS AL RUBRO DE RETIRO DE LA SUBCUENTA DE RETIRO, CESANTÍA EN EDAD AVANZADA Y VEJEZ (RCV 97). De los artículos décimo tercero transitorio de la Ley del Seguro Social vigente a partir del 1o. de julio de 1997, y noveno transitorio de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, así como de la exposición de motivos de la reforma a este último publicada en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2002, se advierte que los trabajadores del Instituto Mexicano del Seguro Social que se jubilen por años de servicio, en términos del Plan de Pensiones establecido en el contrato colectivo de trabajo, al amparo de la Ley del Seguro Social vigente hasta el 30 de junio de 1997, tienen derecho a la devolución de los recursos acumulados en el rubro de retiro de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez (RCV 97), en razón de que el seguro de retiro fue expresamente creado para que el trabajador lo utilice cuando más lo necesite, lo que puede coincidir con el desempleo, la incapacidad o el retiro; máxime que el monto de la pensión por jubilación por años de servicio no se financia con lo acumulado en el rubro de retiro, sino que se obtiene del monto que resulte de la pensión por vejez, sin requisito de edad, incluyendo asignaciones familiares y/o ayudas asistenciales”.*<sup>19</sup>

92. Ahora bien, al resolver por unanimidad de votos en sesión de **veinticuatro de agosto de dos mil dieciséis**, el amparo en revisión 952/2015, bajo la ponencia de la señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos, esta Segunda Sala examinó, la *regla 1.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil trece*, **la guarda identidad total en la parte que aquí combate el recurrente con la expedida en dos mil doce y en lo general substancialmente**, como se demuestra a continuación:

<sup>19</sup> Novena Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Mayo de 2009, página 194.

**AMPARO EN REVISIÓN 1262/2015**

REGLA I.3.10.5 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA DOS MIL DOCE	REGLA I.3.10.5 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA DOS MIL TRECE
<p><i>“Procedimiento para determinar los años de cotización de los trabajadores</i></p> <p><i>I.3.10.5. Para determinar los años de cotización a que se refiere el artículo 109, fracción X de la Ley del ISR, las instituciones de crédito y las administradoras de fondos para el retiro que entreguen al trabajador o beneficiario, en una sola exhibición, recursos con cargo a la subcuenta de retiro (SAR92) de acuerdo a la Ley del Seguro Social, deberán utilizar la resolución o la negativa de pensión, emitidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, o la constancia que acredite que el trabajador cuenta con una pensión o jubilación derivada de un plan privado de jubilación autorizado y registrado por la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro. Cuando el trabajador adquiera el derecho a disfrutar de una pensión en los términos de la Ley del Seguro Social de 1973, se deberá utilizar la constancia emitida por el empleador de acuerdo a lo establecido en la Circular CONSAR 36-1 y sus modificaciones, anexo A o B, según se trate. En cualquier caso, el documento deberá indicar el número de años o semanas de cotización del trabajador.</i></p> <p><i>Cuando la cotización se emita en número de semanas se dividirá entre 52. En ningún caso el número de semanas de cotización que se consideren en el cálculo podrá exceder de 260 semanas. Si el trabajador inició su cotización después de 1992 y el número de semanas cotizadas es igual o superior al máximo de semanas señalado, el número de años cotizados calculado en los términos ya indicados se deberá disminuir por el número de años transcurridos desde 1992 y el año en el que el trabajador comenzó a cotizar, según se indique en su número de seguro social. Para los efectos de este párrafo, toda fracción igual o mayor a 0.5 se considerará como un año completo.</i></p> <p><i>En los casos en los que las instituciones y administradoras antes señaladas desconozcan el área geográfica de cotización del trabajador, la exención se determinará a partir del salario mínimo general del área geográfica C de acuerdo a la Resolución del Consejo de Representantes de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos.</i></p> <p><i>Para determinar el monto de los ingresos gravados, dichas instituciones y administradoras disminuirán del total retirado de las subcuentas, la cantidad exenta determinada a partir de la información proporcionada por el trabajador o su beneficiario, de</i></p>	<p><i>“Procedimiento para determinar los años de cotización de los trabajadores afiliados al IMSS en el retiro de los recursos de la Cuenta Individual</i></p> <p><i>I.3.10.5. Para determinar los años de cotización a que se refiere el artículo 109, fracción X de la Ley del ISR, las administradoras de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE, que entreguen al trabajador o a su beneficiario en una sola exhibición, recursos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro (SAR92) de acuerdo a la Ley del Seguro Social, deberán utilizar la resolución o la negativa de pensión, emitidas por el IMSS, o bien, la constancia que acredite que el trabajador cuenta con una pensión o jubilación derivada de un plan privado de jubilación autorizado y registrado por la CONSAR. Cuando el trabajador adquiera el derecho a disfrutar de una pensión en los términos de la Ley del Seguro Social de 1973, se deberá utilizar la constancia emitida por el empleador con la que se acredite el derecho, de conformidad con las disposiciones de carácter general que emita la CONSAR. En cualquier caso, el documento deberá indicar el número de años o semanas de cotización del trabajador.</i></p> <p><i>En caso de que el documento emitido por el IMSS no indique el número de años de cotización del trabajador, las administradoras de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE podrán utilizar la información que el IMSS proporcione a través de los mecanismos de intercambio de información que prevea la CONSAR para la disposición y transferencia de recursos.</i></p> <p><i>Cuando la cotización se emita en número de semanas se dividirá entre 52. En ningún caso el número de semanas de cotización que se consideren en el cálculo podrá exceder de 260 semanas. Para los efectos de este párrafo, toda fracción igual o mayor a 0.5 se considerará como un año completo.</i></p> <p><i>En los casos en los que las administradoras de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE desconozcan el área geográfica de cotización del trabajador, la exención a que se refiere el artículo 109, fracción X de la Ley del ISR, se determinará a partir del salario mínimo general del área geográfica C de acuerdo a la Resolución del Consejo de Representantes de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos.</i></p> <p><i>Para determinar el monto de los ingresos gravados, las administradoras de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE disminuirán del total retirado de la subcuenta referida, la cantidad</i></p>

acuerdo a lo establecido en el párrafo anterior. **El monto así obtenido se sujetará a lo dispuesto en el Capítulo IX del Título IV de la Ley del ISR y las instituciones que lo entreguen deberán efectuar sobre dicho monto la retención a que se refiere el artículo 170 de la misma Ley.**

Quando la institución de crédito o la administradora del fondo entregue los recursos SAR92 por el sólo hecho de que el titular haya cumplido los 65 años de edad, sin que se haya dado alguno de los supuestos señalados en el primer párrafo de esta regla, se considera que no se da el supuesto de separación laboral a que se refiere el artículo 109, fracción X de la referida Ley, en cuyo caso la institución o la administradora mencionadas procederán a retener el impuesto sobre el total de la cantidad pagada de acuerdo a lo establecido en el artículo 170 de la misma Ley, en este caso, los contribuyentes deberán acumular el total de la cantidad pagada a que se refiere este párrafo, en los términos del artículo 167, fracción XVIII de la misma Ley, pudiendo acreditar el impuesto que les haya sido retenido por este concepto.

Tratándose del pago en una sola exhibición de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez 'RCV' prevista en la Ley del Seguro Social, cuando se obtenga la negativa de pensión por parte del Instituto Mexicano del Seguro Social o se acredite que el trabajador cuenta con una pensión o jubilación derivada de un plan privado de jubilación autorizado y registrado por la Comisión Nacional de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, se estará a lo dispuesto en esta regla, salvo por lo señalado a continuación:

- a) Cuando la jubilación o pensión del plan privado se pague en una sola exhibición, los fondos de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez "RCV" se le sumarán a dicho pago y se aplicará al total obtenido la exención indicada en los artículos 125, 140 y 141 del Reglamento de la Ley del ISR.
- b) El máximo de semanas referido en el segundo párrafo de esta regla se podrá aumentar en 52 semanas por año transcurrido a partir de 2003 y hasta el momento en el que se efectúe el retiro. Para los efectos de este inciso, cuando el número de semanas sea igual o mayor a 26 se considerará como un año completo.

Quando se pague en una sola exhibición el importe correspondiente al ramo de retiro de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez "RCV" a que se refiere el párrafo anterior y se cumpla con lo dispuesto en el "Decreto por el que se reforma el Artículo Noveno Transitorio de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro", publicado en el DOF el 24 de diciembre de 2002, para determinar los años de cotización, así como el monto de los ingresos gravados y la retención del impuesto, se estará a lo dispuesto en esta regla salvo lo relativo al número máximo de semanas cotizadas. El número máximo de semanas cotizadas será el número de semanas transcurridas entre el 1 de julio de 1997 y la fecha en que se emita el documento resolutivo de pensión del IMSS mediante el cual se acredite la disposición de tales recursos de conformidad con el Artículo Noveno Transitorio antes mencionado.

exenta determinada a partir de la información proporcionada por el trabajador o su beneficiario, de acuerdo a lo establecido en los párrafos anteriores. **El monto así obtenido se sujetará a lo dispuesto en el Capítulo IX del Título IV de la Ley del ISR y las administradoras o PENSIONISSSTE que lo entreguen deberán efectuar sobre dicho monto la retención a que se refiere el artículo 170 de la misma Ley.**

Quando la administradora de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE entreguen los recursos SAR92 por el sólo hecho de que el titular haya cumplido los 65 años de edad, conforme a lo señalado en la Ley del Seguro Social vigente al momento de cotización de tales recursos, la administradora o PENSIONISSSTE obtendrá los años de cotización de la subcuenta con la información que al efecto proporcione el titular de la cuenta en los términos que señalen las disposiciones administrativas que emita la CONSAR, pudiendo el titular de la cuenta acreditar el impuesto que le haya sido retenido por este concepto.

Tratándose del pago en una sola exhibición de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez 'RCV' prevista en la Ley del Seguro Social, cuando se obtenga la negativa de pensión por parte del IMSS o se acredite que el trabajador cuenta con una pensión o jubilación derivada de un plan privado de jubilación autorizado y registrado por la CONSAR, se estará a lo dispuesto en esta regla, salvo por lo señalado a continuación:

- a) Cuando la jubilación o pensión del plan privado se pague en una sola exhibición, los fondos de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez "RCV" se le sumarán a dicho pago y se aplicará al total obtenido la exención indicada en los artículos 125, 140 y 141 del Reglamento de la Ley del ISR.
- b) El máximo de semanas referido en el segundo párrafo de esta regla se podrá aumentar en 52 semanas por año transcurrido a partir de 2003 y hasta el momento en el que se efectúe el retiro. Para los efectos de este inciso, cuando el número de semanas sea igual o mayor a 26 se considerará como un año completo.

Quando se pague en una sola exhibición el importe correspondiente al ramo de retiro de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez "RCV" a que se refiere el párrafo anterior y se cumpla con lo dispuesto en el "Decreto por el que se reforma el Artículo Noveno Transitorio de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro", publicado en el DOF el 24 de diciembre de 2002, para determinar los años de cotización, así como el monto de los ingresos gravados y la retención del impuesto, se estará a lo dispuesto en esta regla salvo lo relativo al número máximo de semanas cotizadas. El número máximo de semanas cotizadas será el número de semanas transcurridas entre el 1 de julio de 1997 y la fecha en que se emita el documento resolutivo de pensión del IMSS mediante el cual se acredite la disposición de tales recursos de conformidad con el Artículo Noveno Transitorio antes

<p><i>El trabajador o su beneficiario, en todos los casos podrán considerar la retención a que se refiere el párrafo anterior como definitiva cuando a los ingresos obtenidos por el trabajador o su beneficiario, según el caso, en el ejercicio en que se hayan recibido los fondos de la subcuenta mencionada sean iguales o inferiores al límite superior señalado por la tarifa del artículo 177 de la Ley del ISR correspondiente a la tasa aplicable del 16%”.</i></p>	<p><i>mencionado.</i></p> <p><i>El trabajador o su beneficiario, en todos los casos podrán considerar la retención a que se refiere el cuarto párrafo y el párrafo anterior como definitiva cuando a los ingresos obtenidos por el trabajador o su beneficiario, según el caso, en el ejercicio en que se hayan recibido los fondos de las subcuentas mencionadas sean iguales o inferiores al límite superior señalado por la tarifa del artículo 177 de la Ley del ISR correspondiente a la tasa aplicable del 16%”.</i></p>
---	--

- 93.** En esa ocasión se señaló que la regla dispone –en lo que al caso interesa– que las administradoras de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE que entreguen al trabajador o beneficiario, en una sola exhibición, recursos con cargo a la subcuenta de retiro –SAR 92– de acuerdo a la Ley del Seguro Social –con motivo de una resolución o negativa de pensión, emitidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social o una pensión o jubilación derivada de un plan privado de jubilación autorizado y registrado por la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro–, para determinar el monto de los ingresos gravados y la consecuente retención, disminuirán del total retirado de las subcuentas, la cantidad exenta a que se refiere el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- 94.** Dispone que el monto así obtenido se sujetará a lo dispuesto en el Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y las instituciones que lo entreguen deberán efectuar sobre dicho monto la retención a que se refiere el artículo 170 de la misma ley.
- 95.** Dicha disposición administrativa establece que cuando se pague en una sola exhibición el importe correspondiente al ramo de retiro de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez “RCV” y se cumpla con lo dispuesto en el “Decreto por el que se reforma el Artículo Noveno Transitorio de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinticuatro de diciembre de dos mil dos, para determinar los años de cotización,

así como el monto de los ingresos gravados y la retención del impuesto, se estará a lo dispuesto en esta regla salvo lo relativo al número máximo de semanas cotizadas, el cual será el número de semanas transcurridas entre el primero de julio de mil novecientos noventa y siete y la fecha en que se emita el documento resolutorio de pensión del Instituto Mexicano del Seguro Social mediante el cual se acredite la disposición de tales recursos de conformidad con el artículo Noveno Transitorio antes mencionado.

96. Por ende, la regla reclamada establece que los ingresos que una persona física obtenga con motivo de la entrega de los recursos de la subcuenta de retiro, deben gravarse en términos de lo previsto por el Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
97. Derivado de ello, es pertinente aclarar cuáles son los ingresos que el legislador dispuso que serían gravados conforme al referido Capítulo IX, para lo cual se transcriben los artículos 166, 167 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes al momento en que se realizó la retención respectiva a la quejosa:

**“CAPÍTULO IX  
DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS  
FÍSICAS**

*(REFORMADO, D.O.F. 1 DE DICIEMBRE DE 2004)*

*Artículo 166. Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, salvo en los casos de los ingresos a que se refieren los artículos 168, fracción IV y 213 de esta Ley, caso en el que se considerarán percibidos en el ejercicio fiscal en el que las personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, los acumularían si estuvieran sujetas al Título II de esta Ley.*

*Artículo 167. Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este Capítulo los siguientes:*

*I. El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona.*

*II. La ganancia cambiaria y los intereses provenientes de créditos*

*distintos a los señalados en el Capítulo VI del Título IV de esta Ley.*

*III. Las prestaciones que se obtengan con motivo del otorgamiento de fianzas o avales, cuando no se presten por instituciones legalmente autorizadas.*

*IV. Los procedentes de toda clase de inversiones hechas en sociedades residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, cuando no se trate de los dividendos o utilidades a que se refiere la fracción V de este artículo.*

*V. Los dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero. En el caso de reducción de capital o de liquidación de sociedades residentes en el extranjero, el ingreso se determinará restando al monto del reembolso por acción, el costo comprobado de adquisición de la acción actualizado por el periodo comprendido desde el mes de la adquisición y hasta aquél en el que se pague el reembolso. En estos casos será aplicable en lo conducente el artículo 6o. de esta Ley.*

*VI. Los derivados de actos o contratos por medio de los cuales, sin transmitir los derechos respectivos, se permita la explotación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos otorgados por la Federación, las Entidades Federativas y los Municipios, o los derechos amparados por las solicitudes en trámite.*

*VII. Los que provengan de cualquier acto o contrato celebrado con el superficiario para la explotación del subsuelo.*

*VIII. Los provenientes de la participación en los productos obtenidos del subsuelo por persona distinta del concesionario, explotador o superficiario.*

*IX. Los intereses moratorios, indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales.*

*X. La parte proporcional que corresponda al contribuyente del remanente distribuible que determinen las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, siempre que no se hubiera pagado el impuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 95 de la misma Ley.*

*XI. Los que perciban por derechos de autor, personas distintas a éste.*

*XII. Las cantidades acumulables en los términos de la fracción II del artículo 218 de esta Ley.*

*XIII. Las cantidades que correspondan al contribuyente en su carácter de condómino o fideicomisario de un bien inmueble destinado a hospedaje, otorgado en administración a un tercero a fin de que lo utilice para hospedar a personas distintas del contribuyente.*

*XIV. Los provenientes de operaciones financieras derivadas y operaciones financieras a que se refieren los artículos 16-A del Código Fiscal de la Federación y 23 de esta Ley. Para estos efectos se estará a lo dispuesto en el artículo 171 de esta Ley.*

*XV. Los ingresos estimados en los términos de la fracción III del artículo 107 de esta Ley y los determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.*

*(REFORMADA, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 2002)*

*XVI. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los*

asegurados o a sus beneficiarios, que no se consideren intereses ni indemnizaciones a que se refiere la fracción XVII del artículo 109 y el artículo 158 de esta Ley, independientemente del nombre con el que se les designe, siempre que la prima haya sido pagada por el empleador, así como las que correspondan al excedente determinado conforme al segundo párrafo de la fracción XVII del artículo 109 de esta Ley. En este caso las instituciones de seguros deberán efectuar una retención aplicando la tasa del 20% sobre el monto de las cantidades pagadas, sin deducción alguna.

Cuando las personas no estén obligadas a presentar declaración anual, la retención efectuada se considerará como pago definitivo. Cuando dichas personas opten por presentar declaración del ejercicio, acumularán las cantidades a que se refiere el párrafo anterior a sus demás ingresos, en cuyo caso podrán acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo, el monto de la retención efectuada en los términos del párrafo anterior.

XVII. Los provenientes de las regalías a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación.

(REFORMADO PRIMER PÁRRAFO, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 2002)

XVIII. Los ingresos provenientes de planes personales de retiro o de la subcuenta de aportaciones voluntarias a que se refiere la fracción V del artículo 176 de esta Ley, cuando se perciban sin que el contribuyente se encuentre en los supuestos de invalidez o incapacidad para realizar un trabajo remunerado, de conformidad con las Leyes de seguridad social, o sin haber llegado a la edad de 65 años, para estos efectos se considerará como ingreso el monto total de las aportaciones que hubiese realizado a dicho plan personal de retiro o a la subcuenta de aportaciones voluntarias que hubiere deducido conforme al artículo 176, fracción V de esta Ley, actualizadas, así como los intereses reales devengados durante todos los años de la inversión, actualizados. Para determinar el impuesto por estos ingresos se estará a lo siguiente:

a) El ingreso se dividirá entre el número de años transcurridos entre la fecha de apertura del plan personal de retiro y la fecha en que se obtenga el ingreso, sin que en ningún caso exceda de cinco años.

b) El resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior, será la parte del ingreso que se sumará a los demás ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto que corresponda a los ingresos acumulables.

c) Por la parte del ingreso que no se acumule conforme a la fracción anterior, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda en el ejercicio de que se trate a la totalidad de los ingresos acumulables del contribuyente y el impuesto que así resulte se adicionará al del citado ejercicio.

(REFORMADO, D.O.F. 30 DE DICIEMBRE DE 2002)

Cuando hubiesen transcurrido más de cinco ejercicios desde la fecha de apertura del plan personal de retiro o de la subcuenta de aportaciones voluntarias y la fecha en que se obtenga el ingreso, el contribuyente deberá pagar el impuesto sobre el ingreso aplicando

la tasa de impuesto promedio que le correspondió al mismo en los cinco ejercicios inmediatos anteriores a aquel en el que se efectúe el cálculo. Para determinar la tasa de impuesto promedio a que se refiere este párrafo, se sumarán los resultados expresados en por ciento que se obtengan de dividir el impuesto determinado en cada ejercicio en que se haya pagado este impuesto entre el ingreso gravable del mismo ejercicio, de los cinco ejercicios anteriores y el resultado se dividirá entre cinco. El impuesto que resulte conforme a este párrafo se sumará al impuesto que corresponda al ejercicio que se trate y se pagará conjuntamente con este último.

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.

(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)

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.

(DEROGADO TERCER PÁRRAFO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)

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

En el supuesto de los ingresos a que se refiere la fracción X del artículo 167 de esta Ley, las personas morales retendrán, como pago provisional, la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de la misma sobre el monto del remanente distribuible, el cual enterarán conjuntamente con la declaración señalada en el artículo 113 de esta Ley o, en su caso, en las fechas establecidas para la misma, y proporcionarán a los contribuyentes constancia de la retención.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción XII del artículo 167 de esta Ley, las personas que efectúen los pagos deberán retener como pago provisional la cantidad que resulte de

*aplicar sobre el monto acumulable, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.*

*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.*

*(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)*

*Las personas que efectúen las retenciones a que se refieren los párrafos tercero, cuarto, y quinto de este artículo, así como las instituciones de crédito ante las cuales se constituyan las cuentas personales para el ahorro a que se refiere el artículo 218 de esta Ley, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior, debiendo aclarar en el caso de las instituciones de crédito, el monto que corresponda al retiro que se efectúe de las citadas cuentas.*

*Cuando las personas que efectúen los pagos a que se refiere la fracción XI del artículo 167 de esta Ley, paguen al contribuyente, además, ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título, los ingresos a que se refiere la citada fracción XI se considerarán como salarios para los efectos de este Título.*

*En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción XIII del artículo 167 de esta Ley, las personas que administren el bien inmueble de que se trate, deberán retener por los pagos que efectúen a los condóminos o fideicomisarios, la cantidad que resulte de aplicar sobre el monto de los mismos, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de la misma y tendrán el carácter de pago definitivo.*

*(REFORMADO, D.O.F. 1 DE DICIEMBRE DE 2004)*

*Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior podrán optar por acumular los ingresos a que se refiere dicho párrafo a los demás ingresos. En este caso, acumularán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de los ingresos efectivamente obtenidos por este concepto una vez efectuada la retención correspondiente, por el factor 1.3889. Contra el impuesto que se determine en la declaración anual, las personas físicas podrán acreditar la cantidad que resulte de aplicar sobre el ingreso acumulable que se determine conforme a este párrafo, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley.*

*Cuando las regalías a que se refiere la fracción XVII del artículo 167 de esta Ley se obtengan por pagos que efectúen las personas morales a que se refiere el Título II de la misma, dichas personas morales deberán efectuar la retención aplicando sobre el monto del pago efectuado, sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la*

*tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, como pago provisional. Dicha retención deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de esta Ley. Quien efectúe el pago deberá proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención efectuada”.*

- 98.** Lo transcrito evidencia que el artículo 170 establece que los ingresos que se obtengan en forma esporádica 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.
- 99.** Sin embargo, el Capítulo IX, denominado “*DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS*” es aplicable a quienes obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- 100.** Ahora, tal como se señaló, los ingresos por concepto de retiro o por separación provenientes de 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– están gravados conforme a lo previsto por el Capítulo I “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*” del Título IV “*DE LAS PERSONAS FÍSICAS*”, según lo disponen los artículos 109, fracción X, 110, 112 y 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta dos mil trece.
- 101.** Así que, los recursos provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro no

encuadran en el supuesto legal para ser gravados conforme al Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque no constituyen ingresos distintos de los contemplados en los capítulos anteriores –entre los que se encuentra el Capítulo I–.

**102.** Además, de la lista enunciativa de ingresos que el artículo 167 dispone que sean gravados conforme a dicho Capítulo IX, se advierte que **no** se encuentran los obtenidos por concepto de retiro o por separación provenientes de 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 ni los que reciban 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.

**103.** Aquí cabe aclarar que la fracción XVIII del artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se refiere a ingresos provenientes de planes personales de retiro o de la subcuenta de aportaciones voluntarias, cuando se perciban sin que el contribuyente se encuentre en los supuestos de invalidez o incapacidad o cuando no hubiera llegado a la edad de sesenta y cinco años, por lo que no se trata del mismo concepto que nos ocupa en el presente asunto.

**104.** En ese orden de ideas, se concluyó que la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil trece, cambia el trato fiscal que estableció el legislador respecto de los montos de las subcuentas de retiro que se entregan, en una sola exhibición, a los trabajadores, el cual consiste en que el impuesto se calcule y entere en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*”.

- 105.** Lo cual sucede de igual forma con la regla relativa para dos mil doce –que aquí se ataca el–, en tanto que prevé expresamente que: “El monto así obtenido se sujetará a lo dispuesto en el Capítulo IX del Título IV de la Ley del ISR y las instituciones que lo entreguen deberán efectuar sobre dicho monto la retención a que se refiere el artículo 170 de la misma Ley”; y, por ende, es que lo determinado en aquella ocasión por esta Segunda Sala es válido sustento por identidad de razón, **para declarar fundado el agravio del ahora recurrente en lo que hace a la violación del principio de legalidad tributaria.**
- 106.** Esto pues la intención del legislador al modificar la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y dos (artículos 77, 77-A y 79) **fue que desde ese momento se estableciera como tratamiento fiscal específico para los ingresos derivados del retiro de los recursos de las subcuentas de retiro y cesantía en edad avanzada y vejez, el de ingresos derivados de la terminación de la relación laboral.**
- 107.** Asimismo –como se precisó–, al momento en que se efectuó la retención de la que se duele el quejoso, los ingresos obtenidos por la entrega del saldo de la subcuenta de retiro respectiva, continuaron gravándose conforme a lo previsto por el Capítulo I “DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO” del Título IV “DE LAS PERSONAS FÍSICAS”, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, conforme a lo que establecían los artículos 109, fracción X, 110, 112 y 113 del ordenamiento de mérito, vigente hasta dos mil trece.
- 108.** De manera que la regla reclamada no puede disponer que los recursos acumulados en las subcuentas de retiro deben tener el

tratamiento que corresponde a los ingresos esporádicos que regula el Capítulo IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al momento de que se efectuó la retención a la quejosa, en lugar del trato fiscal que originariamente estableció el legislador, que consiste en que se graven conforme a lo previsto por el Capítulo I, todos ellos del Título IV del ordenamiento de mérito.

- 109.** Efectivamente, los ingresos esporádicos que menciona la regla reclamada se ubican en el Capítulo IX “*DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS*”, de la Ley del Impuesto sobre la Renta –en vigor al momento de la retención– el cual es diverso al tratamiento que estipuló el legislador.
- 110.** Lo expuesto se corroboran de una revisión a la forma en que la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir de mil novecientos noventa y dos y hasta la fecha de retención que se realizó a la quejosa, ha gravado los ingresos provenientes de la entrega de los montos de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social, así como los que reciben 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.
- 111.** En mil novecientos noventa y dos el artículo 77-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ubicado en el apartado de “*DISPOSICIONES GENERALES*” del Título IV “*DE LAS PERSONAS FÍSICAS*”, expresamente señalaba que la entrega de los montos de las subcuentas del seguro de retiro, constituidas en los términos de la Ley del Seguro Social, pagarían el impuesto en los términos del capítulo I de ese título, denominado “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y*

*EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO”.*

**112.** Ya dentro del Capítulo I del Título IV del ordenamiento de referencia, la forma en que se gravaban tales ingresos se encontraba prevista en el artículo 79.

**113.** Ahora, el uno de julio de mil novecientos noventa y siete se modificó la Ley del Seguro Social, dando origen a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, por lo que mediante dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de cuatro de diciembre de mil novecientos noventa y siete se estimó conveniente adecuar en Ley del Impuesto sobre la Renta las denominaciones de las cuentas individuales, así como de las subcuentas previstas por la Ley del Seguro Social y las previstas por la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado.

**114.** En consecuencia, el veintinueve de diciembre de mil novecientos noventa y siete se modificó la fracción X del artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para aclarar que también quedaban comprendidas en este esquema la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como las cuentas individuales del sistema de ahorro para el retiro previstas por la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, para quedar como sigue:

***“TÍTULO IV***

***DE LAS PERSONAS FÍSICAS***

***Artículo 77.*** *No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:*

*[...]*

*(REFORMADA, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)*

*X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o*

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

[...]

(REFORMADO, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)

**Artículo 77-A.** Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

*Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda”.*

- 115.** Posteriormente, el uno de enero de dos mil dos se publicó una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta –la cual estuvo vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil trece– que modificó la estructura de la ley, por lo que el contenido de los anteriores artículos 77, 77-A y 79, quedaron en los artículos 109 y 112 de la siguiente manera:

“TÍTULO IV  
DE LAS PERSONAS FÍSICAS  
DISPOSICIONES GENERALES

[...]

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

[...]

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

#### CAPÍTULO I

#### DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

Artículo 112. Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.

II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La tasa a que se refiere la fracción II que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 177 de esta Ley; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento”.

116. De lo anterior, se advierte que el tratamiento fiscal aplicable a los ingresos obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social, así como los que reciben 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, en el momento de la retención que se realizó a la quejosa, se contemplaba en el artículo 112 –que se refiere al tributo anual– de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo cual se corrobora del siguiente cuadro comparativo:

LEY DEL ISR 1992	LEY DEL ISR 1997	LEY DEL ISR 2002
<p>TÍTULO IV</p> <p>DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p><b>Artículo 77.</b> No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:</p> <p>...</p> <p>X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral, en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, <b>así como los obtenidos con cargo a las subcuentas del seguro de retiro abiertas en los términos de la Ley del Seguro Social</b>, 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 las subcuentas del seguro de 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.</p>	<p>TÍTULO IV</p> <p>DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p><b>Artículo 77.</b> No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:</p> <p>...</p> <p>X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, <b>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</b>, 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</p>	<p>TÍTULO IV</p> <p>DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p><b>Artículo 109.</b> No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:</p> <p>...</p> <p>X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, <b>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</b>, 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</p>

**AMPARO EN REVISIÓN 1262/2015**

	los términos de este Título.	los términos de este Título. ...
<p><b>Artículo 77-A.</b> Las aportaciones que efectúen los patrones a las subcuentas del seguro de retiro que se constituyan en los términos de la Ley del Seguro Social, así como los intereses que generen las mismas no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.</p> <p><b><u>Se pagará el impuesto EN LOS TÉRMINOS DEL CAPÍTULO I DE ESTE TÍTULO, en el ejercicio en que se efectúen retiros de las subcuentas a que se refiere el párrafo anterior, en los términos de la mencionada Ley.</u></b></p>	<p><b>Artículo 77-A.</b> Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.</p> <p>Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.</p>	<p>Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.</p> <p>Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, <b>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</b>, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.</p>
<p>CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO</p> <p><b>Artículo 79.</b> Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:</p> <p>I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual al último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente</p>	<p>CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO</p> <p><b>Artículo 79.</b> Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:</p> <p>I.- Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual al último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente</p>	<p>CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO</p> <p><b>Artículo 112.</b> Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:</p> <p>I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a</p>

<p>a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.</p> <p>II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual al último sueldo mensual ordinario y al resultado se aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.</p> <p>La Tasa a que se refiere la fracción II se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 141; el cociente se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.</p>	<p>a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.</p> <p>II.- Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual al último sueldo mensual ordinario y al resultado se aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.</p> <p>La Tasa a que se refiere la fracción II se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 141; el cociente se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.</p>	<p>dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.</p> <p>II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.</p> <p>La tasa a que se refiere la fracción II que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 177 de esta Ley; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.</p>
--	---	--

117. Así, cabe destacar que el texto del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta –vigente al momento en que se realizó la retención– que se refiere a las retenciones mensuales que, con carácter de pago provisional, deben efectuar quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere el propio Capítulo I, es básicamente igual al artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y dos.<sup>20</sup>

118. Tal aserto se corrobora con la transcripción del referido artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

*“Artículo 113. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.  
(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)  
La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:*

**TARIFA**

Límite	Límite	Cuota	Tasa para
--------	--------	-------	-----------

<sup>20</sup> Transcrito en párrafos precedentes.

**AMPARO EN REVISIÓN 1262/2015**

<i>inferior</i>	<i>superior</i>	<i>fija</i>	<i>aplicarse sobre el excedente del límite inferior</i>
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.62	19.94
20,770.30	32,736.83	3,178.30	21.95
32,736.84	En adelante	5,805.20	28.00

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

*(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)*

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

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

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

*Las personas físicas, así como las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.*

*(REFORMADO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)*

*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”.*

- 119.** De forma que, las modificaciones que tuvo la Ley del Impuesto sobre la Renta, desde mil novecientos noventa y dos y hasta la fecha en que se realizó al quejoso la retención del tributo por concepto de la entrega del saldo de la subcuenta de retiro respectiva, no generaron cambio alguno en cuanto a la forma en que deben quedar gravados los recursos contenidos en las subcuentas de retiro de mérito.
- 120.** Así que los ingresos esporádicos y los diversos obtenidos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se gravan en capítulos distintos (en la actualidad capítulos IX y I, respectivamente).
- 121.** En ese orden de ideas, esta Segunda Sala considera que la regla I.3.10.5, de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce, viola el principio de legalidad tributaria, en sus aspectos de reserva de ley y de subordinación jerárquica, consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a que, al remitir a lo dispuesto en el Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y a la tasa de retención a que se refiere el artículo 170 del propio ordenamiento, cambia el trato fiscal que estableció el legislador respecto de los ingresos por concepto de retiro o por separación provenientes de las subcuentas de referencia, el cual consiste en que el impuesto se calcule y entere en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*”.

- 122.DÉCIMO.** En el **agravio cuarto** el recurrente insiste en que el **que el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta** viola el principio tributario de equidad.
- 123.** Los argumentos que al respecto formula resultan **inoperantes**, porque se basan en la premisa consistente en que, conforme a la remisión prevista en la regla 1.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce, los ingresos derivados del retiro de los recursos provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de 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–, deben gravarse conforme al Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- 124.** Sin embargo, conforme a lo expuesto en el considerando inmediato anterior de la presente resolución, los recursos provenientes de las subcuentas de referencia deben gravarse en términos de lo previsto por el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta –vigente al momento en que se realizó la retención a la quejosa–; en otras palabras, la premisa en la que se sustenta el agravio de referencia, es inexacta. De ahí la inoperancia anunciada.
- 125.** Ilustra lo anterior, la –por analogía– la jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.), de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto que se transcriben:

*“AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de una premisa falsa son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión*

*resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida”.*<sup>21</sup>

**126.DÉCIMO PRIMERO.** En esas condiciones, resulta innecesario atender al contenido del **agravio primero**, donde el recurrente reclama que no se fijó correctamente la *litis* dentro de la sentencia recurrida, por lo cual resultaba defectuoso el estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce que propuso en la demanda de amparo indirecto; se afirma lo anterior, pues en las consideraciones del presente fallo se colma con su pretensión, en la medida que Alto Tribunal examina la constitucionalidad de las porciones normativas atacadas.

**127.DÉCIMO SEGUNDO. Efectos de la sentencia.** Lo procedente es modificar la sentencia recurrida en lo que respecta a la **regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce** y conceder a la quejosa la protección constitucional solicitada en su contra. Tal determinación se hace extensiva a la retención efectuada hasta la fecha en que se realizó la retención del tributo por concepto de la entrega del saldo de la subcuenta de retiro respectiva (enero de dos mil doce). Esto para el efecto de que dicha regla no le sea aplicada en el caso concreto, ni en futuros actos mientras no se derogue la norma.

**128.**No obstante, debe precisarse que esta determinación no implica que los recursos que se entregan en una sola exhibición de las subcuentas de retiro antes referidas queden liberados del pago del impuesto sobre la renta, sino que los efectos de la concesión son que se realice el cálculo del tributo a enterar conforme a lo dispuesto por los artículos 109 y 113 del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta –vigente al momento que se efectuó al retención respectiva– denominado “*DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL*”

<sup>21</sup> Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 3, Página: 1326, Registro: 2001825.

*POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*”, así como en las diversas disposiciones secundarias aplicables.

**129. DÉCIMO TERCERO.** En términos de las consideraciones precedentes resulta procedente declarar infundados los agravios que se expresan en la revisión adhesiva, cuya intención era que se convalidara la decisión del Juez de Distrito.

**130. En términos similares en cuanto al tema de constitucionalidad, resolvió por unanimidad de cinco votos esta Segunda Sala en sesión de veinticuatro de agosto de dos mil dieciséis, el amparo en revisión 950/2015, bajo la ponencia de la señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos.**

Por lo antes expuesto y fundado, se resuelve:

**PRIMERO.** En la materia de la revisión, se modifica la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión ampara y protege a **\*\*\*\*\***, contra la regla 1.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil doce y la retención impugnada, en los términos y para los efectos precisados en esta ejecutoria.

**TERCERO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **\*\*\*\*\***, contra los artículos 112 y 170, en relación con el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil trece, conforme a los razonamientos contenidos en la presente resolución.

**CUARTO.** Es infundada la revisión adhesiva.

**Notifíquese;** con testimonio de esta resolución, devuélvanse los autos al Juzgado de Distrito de origen y, en su oportunidad, archívese este asunto como concluido.

PROYECTO