

AMPARO EN REVISIÓN 1107/2015
QUEJOSA: [REDACTED]

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

Ciudad de México. Acuerdo de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al ***** de ***** de dos mil dieciséis.

VISTOS y
RESULTANDO

1. **PRIMERO.** Por escrito presentado el diecisiete de septiembre de dos mil catorce, en la Oficina de Correspondencia Común a los Juzgados de Distrito en Mérida Yucatán, [REDACTED], por su propio derecho, demandó el amparo y la protección de la Justicia de la Unión contra las autoridades y actos siguientes:

“AUTORIDADES RESPONSABLES:

- a) La Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.
- b) La Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión.
- c) El C. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.
- d) El C. Jefe del Servicio de Administración Tributaria.
- e) En términos del artículo 5, fracción II, párrafo segundo, de la Ley de Amparo, vigente a partir del 3 de abril de 2013, se señala como responsable a:

- La institución financiera para el retiro [REDACTED], [REDACTED].

ACTOS RECLAMADOS:

Se reclama la mecánica que se aplicó para la retención del impuesto sobre la renta; señalo de manera conjunta como actos reclamados el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como la Regla I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009. Asimismo, reclamo la inconstitucionalidad del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En específico, de cada autoridad responsable reclamo los siguientes actos:
A. De la Cámara de Diputados y de la Cámara de Senadores del H. Congreso de la Unión:

a) La discusión, aprobación y expedición del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de enero de 2002, concretamente los artículos 112 y 170 de dicha Ley.

B. Del C. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos se reclama la Promulgación del Decreto identificado en el párrafo anterior.

C. Del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, se reclama la expedición de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2009, en particular la regla I.3.12.1.

D. De la Afore, se reclama la aplicación del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, así como de la regla I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, a través de los siguientes actos conexos:

- a) La retención de impuesto efectuada en mayo de 2010, realizada al entregarme en una sola exhibición el saldo de mi Subcuenta de Retiro RCV.*
- b) El oficio de 27 de agosto de 2014, emitido por el representante legal de [REDACTED], [REDACTED], el cual, BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, señaló que me fue notificado el 01 de septiembre de 2014, en el que se me dan a conocer los fundamentos legales en que se basó, el concepto y la mecánica aplicada al realizar la retención del impuesto a que hace referencia la 'Constancia de Retención de Impuestos', correspondiente al periodo de mayo del ejercicio fiscal de 2010, en virtud de la disposición en una sola exhibición de los recursos contenidos en la subcuenta de retiro RCV."*

2. **SEGUNDO.** La quejosa señaló como preceptos violados 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 los Derechos Humanos (Pacto de San José); 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 de los actos reclamados y expresó los conceptos de violación que estimó pertinentes.

3. **TERCERO.** Por auto de dieciocho de septiembre de dos mil catorce, el Juez Segundo de Distrito en el Estado de Yucatán, admitió a trámite la demanda de amparo y la registró bajo el expediente [REDACTED]. Asimismo, solicitó a las autoridades responsables que rindieran su informe con justificación y fijó fecha y hora para la celebración de la audiencia constitucional.

4. Seguidos los trámites de ley, el titular del Juzgado de Distrito aludido celebró la audiencia constitucional el ocho de diciembre de dos mil catorce, en la cual dictó sentencia terminada de engrosar el veintisiete de enero siguiente, cuyos puntos resolutivos son:

“PRIMERO. Se SOBRESEE en el presente juicio de amparo promovido por ██████, en términos del considerando tercero de la presente resolución.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión NO AMPARA NI PROTEGE a ██████, respecto de los actos que reclama a las Cámaras de Diputados y Senadores del Congreso de la Unión, al Presidente de los Estados Unidos Mexicanos y al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, todas con residencia en México Distrito Federal (sic), por las razones expuestas en el considerando Sexto del presente fallo.”

5. **CUARTO.** Inconforme con el fallo anterior, la quejosa interpuso recurso de revisión, al cual se adhirió el Presidente de la República por conducto de su delegado.

6. Mediante acuerdos de veintinueve de mayo y dos de julio de dos mil quince, el Presidente del Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito, admitió a trámite los recursos de revisión y adhesiva quedando registrado el asunto bajo el expediente ██████.

7. En atención al oficio STCCNO/524/2015, signado por el Secretario Técnico de la Comisión de Creación de Nuevos Órganos del consejo de la Judicatura Federal, mediante acuerdo plenario del tribunal en cuestión, ordenó la remisión del asunto para su resolución al Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región.

8. En sesión de ocho de julio de dos mil quince, el Tribunal Colegiado de Circuito dictó sentencia en la que medularmente estimó que:

“PRIMERO. En la materia de la revisión, en lo que atañe a la competencia de este Tribunal Colegiado, se modifica la sentencia recurrida en términos de los razonamientos plasmados en el Considerando Quinto de esta resolución en el que se atendió el agravio que controvertió el sobreseimiento respecto del artículo 112 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

SEGUNDO. Se sobresee en el juicio de amparo respecto del acto reclamado a la ██████, ██████, ██████, en términos del Considerando Cuarto de la presente sentencia.

TERCERO. Se deja a salvo la jurisdicción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para conocer del fondo del asunto respecto de los preceptos 112 y 170 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el uno de enero de dos mil dos, por lo cual, remítasele por conducto del Tribunal auxiliado los autos del juicio de

amparo indirecto número [REDACTED], del índice del Juzgado Segundo de Distrito en el Estado de Yucatán, con residencia en esta ciudad, y el toca [REDACTED], del índice del Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimocuarto Circuito auxiliado, del cual deriva el cuaderno auxiliar [REDACTED], del índice de este Tribunal Colegiado Auxiliar a fin de que determine lo procedente.”

9. **QUINTO.** Recibidos los autos en esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, su Presidente, por auto de veintiocho de septiembre de dos mil quince, ordenó asumir la competencia originaria de este Alto Tribunal para conocer tanto del recurso de revisión formulado por la quejosa como de la revisión adhesiva promovida por el delegado del Presidente de la República, toda vez que en el juicio de amparo se planteó la inconstitucionalidad de los artículos 112 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el primero de enero de dos mil dos, así como de la regla I.3.12.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, publicada el veintinueve de abril de dos mil nueve, quedando registrado el asunto bajo el expediente 1107/2015.
10. En ese mismo proveído, se dispuso turnarlo inicialmente al Ministro Juan N. Silva Meza y se enviara a esta Segunda Sala para su radicación.
11. **SEXTO.** Por auto de veintitrés de octubre de dos mil quince, esta Segunda Sala se avocó al conocimiento del asunto y ordenó su devolución al Ministro Ponente para la elaboración del estudio respectivo.
12. Mediante proveído de cinco de enero de dos mil dieciséis, el Presidente de la Segunda Sala retornó los autos al Ministro Javier Laynez Potisek para los efectos legales correspondientes.
13. **SÉPTIMO.** El proyecto de sentencia fue publicado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 73 y 184 de la Ley de Amparo en vigor.

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

14. **PRIMERO. Competencia.** Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión.¹
15. **SEGUNDO. Oportunidad.** No es necesario verificar la oportunidad de los recursos de revisión principal y adhesivo, debido a que el Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, se ocupó de ello.²
16. **TERCERO. Legitimación.** Ante la omisión de pronunciamiento en relación con ese presupuesto procesal, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación precisa que, tanto el recurso de revisión principal,³ como el adhesivo,⁴ fueron interpuestos por persona legitimada para ello.
17. **CUARTO. Antecedentes.** Para mejor conocimiento del asunto que nos ocupa, conviene tener presente los antecedentes siguientes.
18. 1. La quejosa señala que laboró y cotizó 27 años, 12 quincenas y 13 días para el Instituto Mexicano del Seguro Social, y que reunió los requisitos para jubilarse, por lo que actualmente disfruta de la jubilación por cesantía en edad avanzada.
19. 2. También menciona que seguido juicio ante la Junta Especial Número Veintiuno de la Federal de Conciliación y Arbitraje se ordenó a la afore correspondiente la entrega de la cantidad contenida en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

¹ De conformidad con lo dispuesto por 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; y, 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, con relación a lo previsto en los puntos Primero y Segundo, fracción III, del Acuerdo General 5/2013, del Pleno de este Alto Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiuno de mayo de dos mil trece, en virtud de que se interpone en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito en un juicio de amparo indirecto, en el que se cuestionó la constitucionalidad de los artículos 112 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el primero de enero de dos mil dos, así como de la Regla I.3.12.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil nueve.

² Fojas 35 y 64 del amparo en revisión [REDACTED].

³ Ello es así, porque el recurso de revisión fue interpuesto por la propia quejosa (véase foja 3 del amparo en revisión 1107/2015).

⁴ El oficio de revisión adhesiva está signado por el delegado del Presidente de la República (foja 31 y siguientes del amparo en revisión 1107/2015), autoridad señalada como responsable en el juicio de amparo 1384/2014, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9 de la Ley de Amparo, además de que el Juez de Distrito del conocimiento le reconoció el carácter de delegado mediante acuerdo de veintidós de octubre de dos mil catorce (foja 222 del cuaderno de amparo).

20. 3. El veintitrés de junio de dos mil diez, [REDACTED], [REDACTED], entregó en una sola exhibición la cantidad de [REDACTED], así como la “CONSTANCIA DE PAGOS Y RETENCIONES DEL ISR, IVA E IEPS” correspondiente al periodo de mayo de 2010, momento en el cual advirtió la quejosa la retención de la cantidad de [REDACTED] pesos.
21. 4. Mediante ocurso presentado a [REDACTED], [REDACTED], solicitó le informara el marco jurídico y la mecánica para determinar el saldo señalado en la constancia de pagos y retenciones correspondientes al periodo de mayo de dos mil diez.
22. 5. Mediante oficio de veintisiete de agosto de dos mil catorce, emitido por la afore de que se trata se le informó que la retención del impuesto sobre la renta tenía fundamento en los artículos 109, fracción X, 166 y 170, párrafo, primero y tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como en la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal y detalló el cálculo efectuado.
23. **QUINTO. Conceptos de violación.** La quejosa en síntesis hizo valer los que enseguida se sintetizan:
24. ♦ **Violación al derecho a una vida digna.** El mecanismo de retención del impuesto sobre la renta que se aplica a los recursos provenientes de la subcuenta de retiro viola el referido derecho, porque al afectar considerablemente dichos fondos, provoca que disminuya la capacidad de vivir el retiro dignamente. Cabe destacar que la retención de mérito bajo la figura de ingreso esporádico, desconoce la verdadera naturaleza de los recursos respectivos, los cuales derivan de una relación laboral y se generaron durante los años en que el trabajador prestó servicio personal subordinado.
25. ♦ **Violación al derecho de seguridad social.** El sistema impositivo previsto en los preceptos reclamados, viola el citado derecho contenido en el artículo 123 constitucional, porque desvirtúa la naturaleza de los recursos que provienen de la subcuenta de retiro. Esto es, al desconocer que se trata de una prestación de naturaleza laboral, el gravamen impide el acceso pleno a los derechos establecidos en la seguridad social, los cuales se ven disminuidos al retener una parte considerable del monto que se obtiene al

retirar los recursos aludidos. No se debe pasar por alto que la finalidad de la subcuenta de retiro fue que al momento del retiro de la vida laboral, el trabajador contara con recursos suficientes para obtener medios de subsistencia que le garantizaran bienestar personal y familiar, en el entendido de que las personas que deben retirar los fondos de la subcuenta de retiro, no podrán obtener otros recursos para procurarse los satisfactores básicos.

26. ♦ **Violación al derecho de propiedad privada.** El sistema impositivo por el que se gravan los recursos contenidos en las subcuentas de retiro SAR 92 y RCV 97, viola el citado derecho fundamental porque restringe el derecho a disponer y gozar plenamente de un bien propiedad de la quejosa sin que exista justificación para ello (utilidad pública o interés social). No debe perderse de vista que los recursos contenidos en la subcuenta de retiro se fueron construyendo a lo largo de su vida laboral, por lo que forman parte de su patrimonio individual y familiar, el cual no debe ser afectado.
27. ♦ **Violación a los principios de progresividad y no regresividad.** El mecanismo de retención del impuesto sobre la renta al momento de obtener los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, viola los citados principios porque lejos de generar mayor salvaguarda a los derechos de la quejosa, la disminuye, en tanto provoca menor posibilidad de tener vida digna después del retiro o de acceder a la seguridad social en esa etapa. En ese sentido, los actos reclamados impiden que el disfrute de los derechos sea mayor y mejor cada día, por el contrario, provocan que los logros adquiridos se vean disminuidos.
28. ♦ **Violación al derecho al mínimo vital.** El sistema tributario que grava los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, viola el referido derecho como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, porque al desconocer la naturaleza de los recursos ahí contenidos como una prestación de seguridad social, provoca que el impuesto recaiga sobre ingreso que no aumenta la capacidad contributiva, sino que sólo tiene la finalidad de garantizar las necesidades básicas de subsistencia de una persona al concluir su vida laboral, a efecto de lograr vida digna en lo individual y en lo familiar.
29. Conforme al esquema impositivo reclamado, los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, al retirarse en una sola exhibición se gravan como ingresos esporádicos, es decir, como ingresos eventuales generados en el ejercicio en que se obtienen como si ello hubiese ocurrido en un solo momento; sin embargo, dichos recursos se generaron durante todo el tiempo en que el trabajador estuvo en activo y en tanto se realizaron las aportaciones respectivas, por lo cual, su naturaleza se asimila a la del

salario, de manera que se trata de un ingreso derivado de la relación laboral, concretamente su terminación, el cual tiene como finalidad garantizar la satisfacción de las necesidades primarias de las personas una vez concluida su vida laboral, sin que por ello se vea incrementada su capacidad contributiva.

30. ♦ **Violación al principio de legalidad tributaria.** Los preceptos reclamados violan el citado principio porque omiten establecer cómo es que los recursos contenidos en la subcuenta de retiro y sus rendimientos, se convierten en objeto del impuesto (ingresos acumulables), además de que tampoco establecen la forma en que deberá determinarse la base y la tasa o tarifa conforme a las cuales deberá pagarse el impuesto, por lo que al no establecerse en una ley el régimen impositivo aplicable a los recursos mencionados se deja en incertidumbre a los gobernados.
31. En ese sentido, la regla I.3.12.1 de la Miscelánea Fiscal para dos mil nueve, al establecer que dichos recursos deberán gravarse conforme al Capítulo IX del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, concretamente en términos del artículo 170 de dicha ley, también resulta violatoria del principio de legalidad tributaria, porque determina el régimen impositivo que corresponderá a los recursos mencionados, por ende, los elementos del tributo, siendo que una disposición de carácter administrativo no puede prever tales elementos, los cuales sólo deben contenerse en una ley en sentido formal y material. Por ello es que la regla miscelánea rebasa por mucho lo establecido en la ley.
32. ♦ **Violación al principio de igualdad y su especie de equidad tributaria.** El artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta es contrario a los citados principios, porque al regular el tratamiento fiscal que corresponde a las personas que obtienen ingresos como consecuencia de la terminación de la relación laboral (primas de antigüedad, indemnizaciones y otras), injustificadamente deja de contemplar a aquellas que disponen en una sola exhibición 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, o en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, por lo que dicha exclusión constituye un acto discriminatorio, no obstante que ambos grupos sociales son vulnerables y ambos tipos de ingresos tienen la misma naturaleza.
33. ♦ **Violación a los principios de seguridad jurídica y legalidad tributaria en su vertiente de reserva de ley y subordinación jerárquica.** El sistema tributario que grava los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, viola los citados principios, porque la tasa aplicable no se establece

en el texto de la ley. En efecto, el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se limita a señalar que por el excedente al monto exento equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, por cada año de contribución a la subcuenta, se pagará el impuesto en términos del Título IV de la citada ley; sin embargo, ello genera incertidumbre, ya que el referido título se conforma de nueve capítulos distintos que regulan diversos regímenes fiscales en los que pueden tributar las personas físicas. Por tanto, el hecho de que en la ley no se especifique la tasa aplicable, permite la arbitrariedad de la autoridad administrativa, pues será ésta la que establezca dicho elemento esencial del tributo, lo cual contraviene el principio de reserva de ley, al incidir de forma directa en la forma en que los gobernados deberán de contribuir al gasto público.

34. La situación de referencia en efecto ocurrió, porque para subsanar la omisión señalada, la autoridad administrativa emitió la regla I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil nueve, a través de la cual determina que el monto de los ingresos gravados provenientes de la subcuenta de retiro, una vez aplicada la exención prevista en el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se sujetará a lo dispuesto en el Capítulo IX del Título IV de dicha ley, por lo que las administradoras que lo entreguen, deberán efectuar sobre dicho monto la retención a que se refiere el artículo 170 de la misma ley, lo cual significa que deberán retener como pago provisional la cantidad que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el monto gravado sin deducción alguna. Con lo anterior, se demuestra que es la regla miscelánea y no la ley, la que establece la tasa de impuesto, en clara contravención al principio de legalidad tributaria.
35. En ese sentido, la regla reclamada, también viola el principio de subordinación jerárquica previsto en el artículo 89, fracción I, constitucional, porque va más allá de lo que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta.
36. De acuerdo con lo anterior, se concluye que en el caso del retiro en una sola exhibición de los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, el impuesto mensual se debe determinar conforme al artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
37. **SEXTO. Sentencia recurrida.** El Juez de Distrito del conocimiento determinó sobreseer en el juicio y negar el amparo bajo las consideraciones medulares siguientes:

38. ■ En el **resultando primero** se fijaron como actos reclamados los siguientes:
39. a) *La discusión, aprobación, expedición y promulgación de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de dos mil trece, en específico sus artículos 112 y 170, con motivo de su primer acto de aplicación;*
40. b) *La expedición de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil trece, publicada en el Diario Oficial de la Federación el veintiocho de diciembre de dos mil doce, específicamente su regla I.3.12.1; y*
41. c) *La aplicación de los citados preceptos, mediante el informe de dos (sic) de diciembre de dos mil catorce, emitido por [REDACTED], [REDACTED], a nombre de la hoy quejosa.*
42. d) *Aclarando que a pesar de que la quejosa señaló como acto reclamado la Regla I.3.12.1 de la Miscelánea Fiscal para 2009, en el juicio se tendrá con ese carácter la diversa I.3.10.5 para 2013 puesto que así se advierte de la constancia de pagos y retenciones del ISR, IVA e IEPS que obra en autos.*
43. ■ En el **considerando segundo** se tuvieron como ciertos los actos reclamados a las autoridades responsables en el ámbito de sus respectivas competencias.
44. ■ En el **considerando tercero** se analizaron las causas de improcedencia de la siguiente manera:
45. Se estimó fundada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con el artículo 5o., fracción II, ambos de la Ley de Amparo, respecto del acto atribuido a [REDACTED], [REDACTED] al no tener carácter de autoridad para efectos del juicio de amparo, pues al actuar como auxiliar de la administración pública federal, se limitó a retener el

impuesto sobre la renta en aplicación de los preceptos que se tildan de inconstitucionales.

46. Por tanto, con apoyo en el artículo 63, fracción V, de la ley en cita, se sobreseyó en el juicio respecto del acto reclamado a la referida persona moral.
47. También se declaró fundada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo propuesta por el Presidente de la República, porque la quejosa no acreditó el primer acto de aplicación del precepto 112 reclamado, por tanto, con apoyo en el artículo 63, fracción V, de la ley en cita, se sobreseyó en el juicio respecto de ese precepto.
48. Se declaró infundada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo propuesta por el Presidente de la República y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, porque la quejosa sí acreditó el primer acto de aplicación del artículo 170 reclamado pues así se desprende de la hoja de retenciones de impuesto, por ende sí cuenta con interés jurídico para promover el presente juicio de amparo.
49. Se tuvo como infundada la causa de improcedencia contenida en el artículo 61, fracción XIV, de la Ley de Amparo, en virtud de que la quejosa no consintió la aplicación de las normas reclamadas pues no existe actuación que así lo demuestre, máxime que promovió en tiempo el presente juicio de amparo.
50. Igualmente fue infundada la causal de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, de la Ley de Amparo, en relación con el 107, fracción II, constitucional, porque las omisiones legislativas tienen que ver con el fondo del asunto y no con el aspecto de procedencia.
51. Finalmente, se desestimó la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XVI, de la Ley de Amparo, que invocó el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, porque aun cuando la regla I.3.10.5

de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil trece, se publicó el veintiocho de diciembre de dos mil doce, por ese solo hecho no se consumó de modo irreparable ya que en caso de concederse el amparo en su contra, el efecto consistiría en desincorporar de la esfera jurídica de la quejosa su aplicación, lo cual demuestra que se podría reparar la violación en su caso advertida.

52. Al no existir diversa causa de improcedencia invocada por las partes o que se advirtiera de oficio, se anunció el estudio de fondo del asunto.
53. ■ En el **considerando sexto** se analizaron los conceptos de violación y al respecto se expusieron las consideraciones siguientes:
54. *Principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica; reserva de ley y subordinación jerárquica.* Son infundados los argumentos respectivos.
55. De la interpretación sistemática de los artículos 109, fracción X, 112, 166 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la regla I.3.10.5 de la resolución miscelánea, es posible establecer con certeza el hecho imponible (obtención de ingresos consistentes en los fondos [capital y rendimientos] de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, prevista en la Ley del Seguro Social), el sujeto obligado (pensionado o sujeto que recibe los citados ingresos), la base gravable (la diferencia resultante de restar a los fondos señalados, un monto equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución), la tasa (20%) y la época de pago del tributo impugnado (a los quince días siguientes de la fecha en que se obtuvo el ingreso, mediante declaración provisional). Lo anterior, tomando en cuenta que si bien los recursos aludidos estaban a nombre de la quejosa en una cuenta individual, sólo podían considerarse parte de su patrimonio hasta que se retiraran. Por tanto, en la ley se contienen los elementos del tributo.
56. En torno a la regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal, debe señalarse que sólo detalla 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 no se tiene certeza de los años de servicio o cotización. Por tanto, se trata de un criterio de interpretación o un complemento operativo y técnico que no regula o introduce ningún elemento esencial del tributo, por lo que no subsana omisión alguna ni va más allá de la ley.

57. *Derecho al mínimo vital.* Son infundados los conceptos de violación.
58. Las normas reclamadas gravan una fuente de ahorro que refleja capacidad contributiva, en la medida en que los fondos de la subcuenta de retiro se gravan sólo por el excedente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución, de manera que ese monto exento constituye el mínimo de subsistencia que servirá como punto de partida para la imposición, respetando el patrimonio protegido a efecto de atender las exigencias humanas más elementales, lo cual implica excluir las cantidades o conceptos que razonablemente no se pueden integrar a la mecánica del impuesto. Lo anterior, en el entendido de que los fondos de la subcuenta de retiro sólo implican un ahorro extra para la quejosa, ya que además cuenta con el pago periódico de su pensión.
59. *Principio de no regresividad, derecho a una vida digna y a la seguridad social.* Son inoperantes los argumentos relativos.
60. En los planteamientos de la quejosa se señala que se transgrede la dignidad humana y la seguridad social, pero lo cierto es que esos derechos se encuentran vinculados con el derecho al mínimo vital, de manera que se trata de manifestaciones que son parte integrante de diversos conceptos de violación que ya fueron analizados. De ahí que se haya estimado innecesario su estudio.
61. En lo que respecta al principio de no regresividad, el sistema impositivo impugnado de ninguna manera desconoce el derecho a la

seguridad social de la quejosa o su derecho a una vida digna, pues solamente la obliga a contribuir al gasto público en la medida en que sus ingresos excedan el umbral de exención previsto en el artículo 109, fracción X, de la Ley del impuesto sobre la Renta, de manera que no resulta regresivo.

62. *Derecho a la propiedad privada, en relación con el principio de proporcionalidad tributaria.* Son inoperantes los argumentos de inconstitucionalidad.

63. La obligación tributaria contenida en los preceptos reclamados atiende a la real capacidad contributiva del gobernado. En efecto, se sustenta en una base gravable que permite calcular con certeza la potencialidad contributiva de los sujetos pasivos, toda vez que se establece un límite de ingreso exento (artículo 109, fracción X), lo cual guarda relación con dicha capacidad de los causantes, pues permite que aquellos que obtengan un ingreso superior al límite señalado, tributen en forma cualitativamente superior a aquellos que cuentan con ingresos medianos o reducidos. En ese sentido, en tanto la base (excedente del monto exento), guarda correspondencia con el hecho generador (obtención de ingresos provenientes de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez), se observa que la obligación tributaria se determina en función de una capacidad económica real.

64. Con base en las consideraciones señaladas, se negó el amparo solicitado.

65. **SÉPTIMO. Agravios.** Inconforme con la determinación anterior, la quejosa interpuso recurso de revisión en el cual argumenta lo siguiente:

66. 1.- Que fue incorrecto que el juez de Distrito considerara que la Regla I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009 no es la aplicable al

caso concreto sino la diversa I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea para 2010, por lo que no existe precisión en los actos reclamados.

67. Abunda al respecto, que lo efectivamente reclamado es el esquema impositivo previsto en los artículos 112 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Regla I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009.
68. **2.-** La sentencia recurrida resulta incorrecta en tanto se sobreseyó en el juicio por falta de interés jurídico respecto del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con apoyo en el diverso 61, fracción XII, en relación con el 5, fracción I, ambos de la Ley de Amparo.
69. **3.-** Que fue incorrecto que se sobreseyera en el juicio por falta de interés jurídico respecto los actos atribuidos a [REDACTED], [REDACTED], con fundamento en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con el artículo 5, fracción II, ambos de la Ley de Amparo; porque la citada persona moral sí tiene el carácter de responsable para efectos del juicio de amparo, por lo que no se debió sobreseer en relación con los actos reclamados que se le atribuyeron.
70. **4.-** La sentencia recurrida carece de exhaustividad y congruencia en cuanto a la alegada transgresión al principio de legalidad tributaria que se hizo valer, toda vez que el Juez de Distrito en ninguna parte de la sentencia se pronunció respecto de lo realmente argumentado, pues se limitó a señalar que se establecen los elementos esenciales de la contribución, pero su análisis se realizó en torno al artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no así respecto del diverso 170 de dicha ley y la regla I.3.12.1 reclamada.
71. El problema a dilucidar, lo constituye el relativo a que los artículos reclamados violan el principio de legalidad tributaria, al no establecer el momento en el cual las aportaciones que se efectúan a la subcuenta de retiro y los rendimientos generados, se convierten en ingresos acumulables

del trabajador susceptibles de gravarse con el impuesto sobre la renta, es decir, no establecen el objeto, base, tasa o tarifa que habrá de aplicarse para determinarlo, tomando en cuenta que el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no remite a alguna otra disposición jurídica para calcular el importe del impuesto retenido.

72. Cabe señalar, que el Juez a quo reconoce tácitamente que la norma no establece cuándo las aportaciones se vuelven ingresos acumulables y que esto se sobreentiende del artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; sin embargo señala la recurrente, los elementos del tributo deben estar precisados en la ley, por lo que no pueden inferirse o sobreentenderse.
73. Además apuntó, el juzgador debió analizar el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para observar que se refiere a los ingresos obtenidos de forma esporádica, es decir, los contemplados en el Capítulo IX denominado *“DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS”*.
74. En ese sentido, debió considerar que los recursos acumulados en las subcuentas de retiro son el resultado de aportaciones de seguridad social que han sido percibidas durante todo el tiempo que se encuentre el trabajador sujeto a una relación laboral, producto del desempeño de un trabajo subordinado, los cuales se deben ubicar en el Título IV, Capítulo I, denominado *“DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.”*
75. No es óbice a lo anterior que la regla I.3.10.5 reclamada, señale que la mecánica de retención del impuesto sobre la renta se sujetará a lo dispuesto por el Capítulo IX (artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta), pues el sistema impositivo aplicable al retiro en una sola exhibición de las aportaciones y rendimientos existentes en las subcuentas de retiro, debe estar previsto en la ley y no en una regla de carácter general.

76. **5.-** La recurrente estima que la sentencia recurrida es inexacta porque incorrectamente se estudió lo relativo a que el sistema impositivo reclamado transgrede el derecho a una vida digna y el derecho a la propiedad privada. Señaló, que se viola el primer derecho mencionado porque con la considerable disminución de los recursos que fueron generados durante toda la vida de trabajo, se provoca la imposibilidad de acceder a una vida digna; en tanto que se viola el segundo derecho referido, toda vez que se limita el derecho de gozar plenamente de un bien que se fue construyendo a lo largo de la vida laboral de la quejosa y que pasó a formar parte de su patrimonio individual y familiar.
77. En consecuencia, dado que el Juez a quo no analizó los argumentos de referencia ni realizó pronunciamiento alguno sobre los conceptos de violación señalados, resulta procedente que el tribunal de alzada analice lo efectivamente planteado.
78. La sentencia recurrida carece de exhaustividad y congruencia en cuanto a la alegada violación a los principios de progresividad y no regresividad. En efecto, se señala que los argumentos hechos valer son infundados, porque hacen referencia al derecho de tener una vida digna y acceso a la seguridad social, siendo que tales cuestiones se encuentran vinculadas con otros argumentos en que se planteó violación al derecho al mínimo vital, y éste ya había sido analizado, aunado a que la quejosa fue omisa en indicar de qué forma el Estado mexicano cometió retroceso en torno a los derechos humanos señalados y que haya perdido o desconocido con motivo de la aplicación de los preceptos reclamados. Asimismo, se señala en la sentencia recurrida que no se restringe el derecho a una vida digna, pues sólo se obliga a contribuir al gasto público en la medida en que los ingresos obtenidos excedan el monto exento previsto en el artículo 109, fracción X, de la ley reclamada.
79. Las anteriores consideraciones resultan incorrectas, porque en la demanda de amparo se señaló que las normas combatidas violan los

principios de progresividad y no regresividad, al disminuir la posibilidad de tener vida digna y acceso a la seguridad social una vez culminada la vida laboral de la quejosa, bajo el argumento de que el sistema impositivo por el que se gravan los recursos que se obtienen de las subcuentas de retiro, resulta regresivo al desconocer o modificar la naturaleza de los ahorros generados por la hoy quejosa en la subcuenta de retiro al momento de su disposición, esto es, que se trata de una prestación de seguridad social percibida como consecuencia de la terminación de la relación laboral, la cual se genera a lo largo de la vida laboral del trabajador para satisfacer los requerimientos para una vida digna al momento del retiro. Así, se desconoce o modifica dicha naturaleza de los ingresos percibidos al aplicarles el tratamiento fiscal para ingresos esporádicos conforme al Capítulo IX *“DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS”*.

80. En consecuencia, en la sentencia recurrida no se analizó que el sistema impositivo impugnado atenta contra los principios de progresividad y no regresividad, al limitar y no expandir la protección de derechos que se han reconocido a favor de los gobernados en lo que se refiere a la seguridad social y la vida digna al momento del retiro.
81. **6.-** La sentencia recurrida hace deficiente e ilegal análisis del quinto concepto de violación en el cual se argumentó transgresión al derecho al mínimo vital, en tanto se resuelve que las normas reclamadas gravan una fuente de ahorro reveladora de capacidad contributiva de los gobernados, lo cual refleja que se tienen los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente.
82. Sin embargo, esas consideraciones no son coherentes con lo argumentado, porque en la demanda se sostuvo la violación al derecho al mínimo vital, en tanto el sistema impositivo reclamado no reconoce la naturaleza de los ingresos obtenidos como prestación de seguridad social percibida por la terminación de la relación laboral, en tanto les aplica el

tratamiento fiscal para ingresos esporádicos establecido en el capítulo de los demás ingresos.

83. En ese sentido, ingreso esporádico se percibe en un solo momento en el ejercicio en que se obtiene; en cambio, los recursos contenidos en la subcuenta de retiro se fueron generando durante todo el tiempo que se hicieron las aportaciones respectivas. Por ello, el sistema reclamado resulta violatorio del derecho al mínimo vital como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, porque desatiende que la finalidad de los recursos aludidos la subsistencia cuando la persona se retira y se procuren recursos materiales suficientes para una vida digna en lo individual y lo familiar.
84. 7.- Que la sentencia recurrida transgrede el principio de exhaustividad puesto que dejó de analizar adecuadamente los conceptos de violación primero (*vida digna*), segundo (*seguridad social*), tercero (propiedad privada), cuarto (*progresividad y no regresividad*) y octavo (seguridad jurídica, reserva de ley y subordinación jerárquica), porque no se expresó respecto de todos los argumentos hechos valer en cada uno de esos conceptos de violación.
85. En la sentencia recurrida no analizó el planteamiento en que se adujo que el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viola el derecho de igualdad y su especie de equidad tributaria, en tanto excluye del tratamiento fiscal que regula *-sin justificación constitucionalmente válida-* a las personas que disponen en una sola exhibición de los recursos provenientes de la subcuenta de retiro, siendo que dichos ingresos tienen la misma naturaleza y se obtienen como prestaciones percibidas por los trabajadores como consecuencia de la terminación de la relación laboral.
86. Dicha exclusión constituye un acto discriminatorio, pues 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 reclamada, como el retiro en una sola exhibición de los recursos contenidos

en la subcuenta de retiro prevista en la legislación de seguridad social, derivan de una misma fuente, es decir, se generan por la prestación de un servicio personal subordinado y se obtienen con motivo de la terminación de la relación de trabajo, tomando en cuenta que su finalidad es que la persona quede amparada contra la insuficiencia o falta de ganancias para su sostenimiento y el de su familia.

87. Así, ambos tipos de ingresos provienen del artículo 123 constitucional, en el que se reconocen los derechos sociales que tienden a la protección de los sectores más vulnerables de la sociedad, entre ellos los trabajadores y las personas en edad de retiro, por lo que el hecho de que el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta contemple sólo a los primeros, implica un trato discriminatorio para los segundos, pues los ingresos obtenidos en una sola exhibición provenientes de la subcuenta de retiro, también son de naturaleza laboral y constituyen prestaciones obtenidas con motivo de la terminación de la relación laboral.
88. Cuestiones las anteriores que el Juez a quo dejó de analizar, por lo que al demostrarse el trato discriminatorio señalado, resulta procedente que se permita a la quejosa aplicar el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para determinar el impuesto sobre la renta a su cargo, es decir, no se pretende eximir del pago del tributo sino que sea aplicable el mecanismo y tasa previstos en dicha norma.
89. También se estima incorrecta la sentencia recurrida en cuanto se estima infundado el argumento en el cual se sostuvo que la regla I.3.10.5 (sic) reclamada, viola el principio de legalidad tributaria en su vertiente de reserva de ley, así como el principio de subordinación jerárquica, en tanto señala que dicha norma únicamente se perfila para precisar la regulación establecida en la ley con el propósito de lograr su eficaz aplicación.
90. Lo anterior carece de sustento jurídico, porque tal como se manifestó en la demanda, el artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al prever el monto exento equivalente a noventa veces el salario

mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de contribución, es omiso en especificar la tasa conforme a la cual se gravarán los ingresos obtenidos por el retiro de los recursos contenidos en la subcuenta de retiro, limitándose a señalar que por el monto excedente se pagará el impuesto en los términos del Título IV de la citada ley, de manera que es la referida regla miscelánea la que subsana dicha omisión al remitir al diverso artículo 170 de la ley reclamada en el cual se prevé que la retención será de 20%, lo cual representa violación a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, además de que propicia incertidumbre jurídica en el contribuyente y permite excesos y arbitrariedad en el actuar de la autoridad administrativa.

91. **OCTAVO. Revisión adhesiva.** En el escrito respectivo, el delegado del Presidente de la República sostuvo lo siguiente:
92. Agravio primero. Que la sentencia es incorrecta porque los actos reclamados no se precisaron adecuadamente dado que se debió tener con ese carácter al artículo 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta pues se formularon argumentos combatiendo su constitucionalidad.
93. Agravio segundo. Los agravios de la quejosa recurrente, en los cuales insiste en que los preceptos reclamados violan en su perjuicio los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria, son inoperantes, en razón de que son reiteración de los conceptos de violación con lo que no combaten las consideraciones de la sentencia recurrida.
94. Agravio tercero. Debe confirmarse la negativa de amparo, en razón de que los artículos 112 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no contravienen el principio de legalidad tributaria, debido a que los elementos del tributo sí se encuentran contemplados en ley, pues en la parte final del artículo 109, fracción X, de dicha ley, se estableció que por el excedente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución, se pagará el impuesto en los términos del Título IV, dentro del cual se encuentra el

artículo 170 del ordenamiento de referencia, de manera que de la interpretación sistemática de los preceptos legales señalados se advierten de forma clara los elementos esenciales del tributo.

95. Agravio cuarto. Debe confirmarse la negativa de amparo decretada por el Juez a quo, ya que es correcta la determinación relativa a que los preceptos reclamados no gravan aportaciones de seguridad social y, en consecuencia, no contravienen el principio de proporcionalidad tributaria ni el derecho a la seguridad social, pues lo que realmente gravan es la cantidad retirada por el trabajador de la subcuenta de retiro y los rendimientos generados, los cuales son objeto de tributación como ingreso proveniente de la fuente de ahorro, tomando en consideración que no existe prohibición absoluta para que a dichos recursos se les haga cualquier tipo de disminución.
96. Agravio quinto. Debe quedar firme la sentencia recurrida, porque tal como lo determinó el Juez de Distrito, los preceptos reclamados no contravienen los derechos al mínimo vital y de dignidad humana, en tanto el gravamen no se aplica sobre la totalidad de los fondos provenientes de la subcuenta de retiro, sino sobre el excedente del equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución, de manera que el monto que queda exento puede relacionarse con los recursos necesarios para cubrir las necesidades elementales del individuo.
97. Agravio sexto. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se ha pronunciado sobre la constitucionalidad de diversos temas que plantea la quejosa, en específico, a través de las tesis 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.”.

98. **NOVENO. Sentencia Tribunal Colegiado.** En cuanto al análisis de los agravios planteados, se determinó lo siguiente:
99. **Cuestiones de procedencia**
100. * Que es infundado el agravio encaminado a combatir el sobreseimiento al actualizarse la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII, en relación con el artículo 5, fracción II, ambos de la Ley de Amparo, porque como correctamente lo determinó el Juez de Distrito no es posible considerar que la retención del impuesto sobre la renta atribuida a [REDACTED], [REDACTED], sea acto de autoridad. Tomando en cuenta que la función de las administradoras de fondos para el retiro es administrar las cuentas individuales de los trabajadores atendiendo exclusivamente a su interés y asegurando que todas las operaciones que efectúen para la inversión de sus recursos les resulten benéficas, se advierte que la carga que les fue impuesta por el legislador con el único propósito de facilitar la recaudación, es una cuestión totalmente ajena a su naturaleza y fines, por lo que no puede ser considerada acto de autoridad.
101. * El Tribunal Colegiado estimó **fundado** el agravio segundo relativo a que fue incorrecto el sobreseimiento por falta de interés jurídico respecto del

artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque ese precepto se reclamó como parte integrante de la mecánica para el cálculo del impuesto por lo que no podía exigir acto de aplicación de esa norma.

102. ⌘ Por lo que en este aspecto **modificó** la sentencia recurrida en el sentido de dejar insubsistente el sobreseimiento decretado en relación a esa norma.
103. ⌘ También estimó innecesario ocuparse de los agravios restantes tanto del recurso principal como del adhesivo en razón de que los argumentos respectivos se relacionan con el problema de constitucionalidad que subsiste y que será motivo de pronunciamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al reservársele jurisdicción.
104. En consecuencia, ordenó la remisión de los autos a este alto Tribunal para lo que a bien tenga determinar en torno a la reserva de jurisdicción señalada.
105. **DÉCIMO. Fijación de litis.** En virtud de que el Tribunal Colegiado sólo se ocupó de los argumentos del recurso principal relativos al incorrecto sobreseimiento de tener como responsable a la administradora de fondos para el retiro y de que no se aplicó el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; reservando jurisdicción a este alto Tribunal para examinar el resto de los agravios propuestos en ambos recursos, por tanto, este alto Tribunal se avoca a aquellos que refieren a la fijación de actos reclamados y a la inconstitucionalidad o no de los artículos reclamados.
106. En ese sentido la quejosa inconforme señala que fue incorrecto que el juez de Distrito considerara aplicable al caso concreto la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea para 2010 y no la diversa que I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009 señalada en la demanda de amparo, por lo que no existe precisión en los actos reclamados.

107. Abunda al respecto, que lo efectivamente reclamado es el esquema impositivo previsto en los artículos 112 y 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la Regla I.3.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009.

108. Tal argumento es infundado. Para ello conviene atender a la demanda de amparo, específicamente a los capítulos de actos reclamados y hechos, en los que textualmente se señaló respectivamente, en lo que interesa, lo siguiente:

“ACTOS RECLAMADOS:

(...)

Del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, se reclama la expedición de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, publicada en el diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2009, en particular la Regla I.3.12.1.” (folio 3 de la demanda de amparo).

HECHOS

(...)

2.- Mediante juicio seguido ante la Junta Especial Número Veintiuno de la Federal de Conciliación y Arbitraje, con el número de expediente..., se dictó laudo mediante el cual se ordenó a [REDACTED]. (ahora AFORE XXI-[REDACTED].) que me entregará las cantidades generadas, así como los rendimientos contenidos en la Subcuenta de Retiro, Cesantía en Edad Avanzada y Vejez (RCV). (...)” (folio 18 de la demanda inicial).”

109. Del acta de audiencia de veintitrés de junio de dos mil diez tramitada ante la Presidenta de la Junta Especial número Veintiuno de la Federal de Conciliación y Arbitraje se aprecia lo siguiente.

“En la Ciudad de Mérida, Yucatán, México, siendo las trece horas con quince minutos del día veintitrés de junio del año de dos mil diez, estando en audiencia pública ante la Presidenta de esta Junta Especial Número Veintiuno de la Federal de Conciliación y Arbitraje, asistida del Secretario que autoriza, comparecen: la actora personalmente C. [REDACTED] quien se identifica (...)

LA PRESIDENTA ACUERDA: Se tiene por presentada a la C. [REDACTED], en su carácter de apoderado de la demandada [REDACTED]. con su escrito de fecha siete de junio del año en curso, al que acompaña el cheque descrito en esta actuación, a favor de la actora y por la cantidad de (...), así como la constancia de percepciones y retención de impuestos: Se tiene por hechas las manifestaciones de la actora compareciente C. [REDACTED] para todos los efectos legales pendientes; (...)” (folio 117 del expediente de amparo).

110. Por su parte, en el Diario Oficial de la Federación del once de junio de dos mil diez se publicó la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, de la que se desprende en lo que interesa, lo siguiente.

“Procedimiento para determinar los años de cotización de los trabajadores

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.

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.

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.

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 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.

Cuando 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 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.*

Cuando se pague en una sola exhibición el importe correspondiente al ramo de retiro de la subcuenta de 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.

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%."

111. Luego, si el once de junio de dos mil diez se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Miscelánea Fiscal para 2010 y en audiencia de veintitrés siguiente la hoy recurrente compareció ante la Junta Especial Número Veintiuno de la Federal de Conciliación y Arbitraje para recibir el cheque relativo a la entrega de recursos de la subcuenta de retiro, así como la constancia de percepción y retención de impuestos, es claro que las disposiciones de esa Resolución son aplicables en la especie al haberse publicado previo a que tuviera conocimiento dicha parte de los actos reclamados, por ende, en esta parte se estima correcto el fallo recurrido.

112. De este modo, se tienen como actos reclamados los artículos 112 y 170, en relación con el 109, fracción X, todos de la Ley del Impuesto sobre

la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil diez, y de la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil diez, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de junio de dos mil diez.

113. Con ello resulta inoperante el argumento de la revisión adhesiva en el que la autoridad afirma que debió tenerse como acto reclamado el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; porque el tribunal colegiado levantó el sobreseimiento respecto de ese numeral teniéndolo con tal carácter. De ahí la inoperancia anunciada.
114. Bajo la apreciación de que en su conjunto inciden en el sistema impositivo de los recursos obtenidos en una sola exhibición de la subcuenta de retiro por los trabajadores cuando se retiran, teniendo en cuenta que los supuestos de gravamen específicamente previstos en los artículos 112 y 170 aludidos, son excluyentes entre sí, y esta Suprema Corte debe dilucidar, en todo caso, cuál de ellos es el que resulta aplicable a los ingresos de mérito una vez considerada la exención contenida en el artículo 109, fracción X, determinando si resulta válida o no la remisión que hace la regla miscelánea aludida al artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
115. **DÉCIMO PRIMERO. Estudio Fondo.** Examen de los agravios concernientes en que los artículos 112 y 170, en relación con el 109, fracción X, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, violan los derechos a la seguridad social, a una vida digna, al mínimo vital y a la propiedad privada, en el contexto del principio de progresividad y no regresividad.
116. En relación a ello la recurrente aduce *-medularmente-* que contrariamente a lo resuelto en la sentencia recurrida *-sea por deficiente, incorrecto u omiso análisis-*, los recursos que se entregan en una sola exhibición provenientes de las subcuentas de retiro, deben quedar liberados *-en su totalidad-* del pago del impuesto sobre la renta al ser una prestación de seguridad social percibida como consecuencia de la terminación de la

relación laboral, por lo que al no ocurrir así, los citados preceptos violan los derechos de referencia contenidos en los artículos 1º, 25, 27, 31, fracción IV, 123, apartado A, fracción XXIX, y apartado B, fracción XI, y 133, de la Constitución General de la República.

117. En relación a esos temas conviene remitirse a los amparos en revisión números 950/2015, 1081/15 y 1223/2016, en cuyas ejecutorias de sesión de veinticuatro de agosto de dos mil dieciséis, esta Segunda Sala estableció en relación a esos temas lo siguiente.

118. Que las disposiciones reclamadas son 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 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.

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.”

119. Esta Sala estimó que esos textos 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).
120. Que esas normas 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.

121. Al respecto se señaló que en torno a una cuestión similar a la que se analizó en esos precedentes, el Pleno de este Alto Tribunal al resolver los amparos en revisión 58/2011⁵, 56/2011⁶ y 742/2010⁷, sostuvo que conforme a los artículos 1o. y 106, 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.
122. Por ello, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró 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.
123. 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 ingreso susceptible de gravarse.
124. Esta Segunda Sala señaló que existe criterio aplicable en la especie por identidad de razón, a partir del cual concluyó que los ingresos regulados

⁵ 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.

⁶ 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.

⁷ 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.

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.

125. Máxime si 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 existencia digna y decorosa, de forma tal que sólo el ingreso diferencial se considera manifestación de capacidad contributiva apta para sostener las cargas públicas.
126. Son 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.⁸

“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 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

⁸ Décima Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 51.

*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.*⁹

127. Lo anterior, permitió considerar a esta Segunda Sala 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 la relación laboral o como consecuencia de su terminación, o bien, como “otros ingresos” obtenidos de forma esporádica, sin que obste la circunstancia de encontrarse regulados como prestación de seguridad social, ya que no existe disposición constitucional que prohíba establecer tributos en relación con ese tipo de ingresos en tanto constituyen manifestación de riqueza.
128. Al respecto, se aclaró que no es que esta Segunda Sala identifique aleatoria o indistintamente los ingresos señalados en un 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 analizar más adelante la determinación del tratamiento fiscal específico que debe corresponder a los recursos provenientes de la subcuenta de retiro.
129. En consecuencia, señaló esta Sala, 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

⁹ Décima Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 53.

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.

130. Además, destacó, de que no impide al sujeto obligado llevar subsistencia digna a partir de ese momento (retiro), 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 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.
131. En tal sentido, si en esos precedentes esta Segunda Sala estimó que los preceptos señalados no transgreden los derechos fundamentales de referencia, tampoco atentan contra el principio de progresividad y no regresividad, en tanto no implican disminución o retroceso en la salvaguarda de tales derechos.
132. Por las razones asentadas en esos precedentes y que aquí se retoman, es que en la especie los argumentos analizados resultan **infundados**.
133. **DÉCIMO SEGUNDO. Principio de legalidad tributaria en sus aspectos de reserva de ley y de subordinación jerárquica.** Se analizarán en primer término los argumentos referidos al principio de legalidad tributaria, por tratarse de estudio preferente frente a los restantes tópicos de justicia fiscal.
134. Es aplicable la jurisprudencia P./J. 77/99, del Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos rubro y texto se transcriben:

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE AMPARO, ES PREVIO AL DE LAS DEMÁS DE JUSTICIA

FISCAL. *Las argumentaciones encaminadas a poner de manifiesto en el juicio de amparo, la existencia de una violación a la garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, deben examinarse previamente a las que también se esgriman respecto de la violación de las demás garantías de justicia fiscal de los tributos, dado que el principio general de legalidad constituye una exigencia de primer orden, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una disposición legal anterior, por lo que de no respetarse, no podría considerarse equitativa y proporcional una contribución cuyos elementos no estén expresamente previstos en una ley formal y material.*¹⁰

135. Ahora, atendiendo a la causa de pedir, se procede a examinar de manera conjunta los argumentos en los que esencialmente la recurrente sostiene que contrariamente a lo resuelto en el fallo impugnado -sea por deficiente, incorrecto u omiso análisis-, no fue el legislador, sino la autoridad administrativa a través de la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, quien determinó el régimen fiscal aplicable a los ingresos obtenidos por la disposición de los montos de las subcuentas de retiro en un sola exhibición.
136. En efecto, la recurrente medularmente plantea que esa Regla I.3.10.5 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 entregados por las AFORES, se les aplicará el régimen fiscal previsto en el artículo 170 de dicha ley, y que son ingresos esporádicos y no por la terminación de la relación laboral.
137. Para analizar los argumentos de la recurrente se tuvo 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

¹⁰ Novena Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: X, Agosto de 1999, página 20.

puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por una disposición legal anterior.

138. En efecto, el citado derecho se ha delimitado dentro de la materia fiscal como 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.
139. 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.
140. En este tenor, 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, ambos vigentes para dos mil diez, 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; (...)”

141. Como se aprecia, en estas disposiciones se prevé que el Presidente del Servicio de Administración Tributaria (ahora Jefe) tendrá atribución,

entre otras, 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.

142. 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 especie de **“reglas generales administrativas”**, **actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en ley o 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.

143. 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.”¹¹

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

“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

¹¹ 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.

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.”¹²

“REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. EL ARTÍCULO 36, FRACCIÓN I, INCISO A), DE LA LEY ADUANERA, VIGENTE EN MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SEIS, QUE AUTORIZA A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PARA EXPEDIRLAS EN MATERIA DE IMPORTACIÓN, NO CONTRAVIENE LOS ARTÍCULOS 89, FRACCIÓN I, Y 92 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. 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.”¹³

146. 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:

¹² 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.

¹³ 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 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.(...)”

“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.”

147. Por ende, 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:
148. 1. Las reglas generales administrativas al ser expedidas con base en la 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.
149. 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.
150. 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.
151. 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.**
152. 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.

153. 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.
154. De la citada relatoría, 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 determinada 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.
155. 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.

156. 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.
157. 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.
158. Por tanto, 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.
159. 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 I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, en el sentido de que transgrede los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

160. 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.
161. Concretamente, 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:
- 162.
- Riesgos de trabajo;
 - Enfermedades y maternidad;
 - Invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, y
 - Guarderías para hijos de aseguradas
163. De ese texto se aprecia que se agrupaban en un solo seguro los siniestros de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte.
164. 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.
165. 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,¹⁴ dando inicio al llamado Sistema de Ahorro

¹⁴ 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

para el Retiro, como 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 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

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.

*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.

166. De la anterior transcripción 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 patrones a sus trabajadores, por razones legales o contractuales.

167. Precisadas 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 (hoy Ciudad de México).

168. 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 [...].”

169. 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.

170. Ese tratamiento fiscal consistió en lo siguiente:

171. 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–.

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

173. 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.

174. 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.

175. 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.”

176. Como puede observarse, el legislador señaló que para que las reformas y adiciones a la Ley del Seguro Social **no conllevaran sobrecarga fiscal para patrones y trabajadores**, se reformó 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.

177. Ahora, el texto que se aprobó de esos preceptos¹⁵, 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:*

[...]

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

¹⁵ 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.

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 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 PARRAFO 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 FRACCION 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 FRACCION II DEL ARTÍCULO DECIMO 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.

CAPITULO 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.”¹⁶

178. 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”.**

¹⁶ (DEROGADA, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1998)

179. 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 ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado.
180. 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.**
181. 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.
182. Ello 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 PRESTACION 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.
183. 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.

184. Esto es, no se conceptualizó que la entrega a los trabajadores de los recursos de las subcuentas de retiro se gravara como 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.
185. Tal 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.
186. 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-* 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.
187. Corroboran tales consideraciones 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.”¹⁷

“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 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,

¹⁷ Tesis Aislada; Instancia; Primera Sala; Novena Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, marzo de 2010, página 937.

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.”¹⁸

“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 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.”¹⁹

188. Por tanto, al caracterizarse el impuesto sobre la renta a cargo de personas físicas por la estructura basada en el 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.

¹⁸ Tesis Aislada; Instancia: Pleno; Décima Época; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 1, diciembre de 2013, tomo I, página 141.

¹⁹ 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.

189. 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-.
190. En 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 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.
191. Es 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.”²⁰

192. 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

²⁰ Tesis Aislada; Instancia: Novena Época; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XXIII, Mayo de 2006, página 15.

como que se expidió nueva ley en el año dos mil dos, que estuvo vigente hasta dos mil trece, conforme a la cual se realizó a la quejosa 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 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. 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.”

“REFORMADO PRIMER PARRAFO, D.O.F. 26 DE DICIEMBRE DE 2005)

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:

N. DE E. EN RELACION CON LA ENTRADA EN VIGOR DE LA PRESENTE TARIFA, VEASE TRANSITORIO UNICO DEL DECRETO QUE MODIFICA LA LEY.

(REFORMADA, D.O.F. 7 DE DICIEMBRE DE 2009)

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.”

193. 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.

194. 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.
195. 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.
196. Asimismo, 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.
197. 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.

198. En el caso que nos ocupa, la quejosa 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 siete²¹ 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 dos²², 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 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.

199. 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,

²¹ **“DECIMO 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.”

²² **“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.”

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.²³

200. Ahora bien, la recurrente alega que, contrario a lo determinado por el Juez de Distrito, la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, va más allá de la ley, al establecer que los recursos que son entregados por las AFORES se les aplicará la tasa correspondiente a los ingresos esporádicos, específicamente, la contenida en el artículo 170 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

201. La regla de resolución miscelánea de referencia establece lo siguiente:

“Procedimiento para determinar los años de cotización de los trabajadores afiliados al IMSS en el retiro de los recursos de la Cuenta Individual

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.

²³ Novena Época; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, Mayo de 2009, página 194.

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.

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.

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.

*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 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.***

Cuando 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.

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" 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.

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%.

LISR 109, 167, 170, 177, RLISR 125, 140, 141, LSS 1973 183-C, LSS 1997, Décimo Tercero Transitorio, LSAR Noveno Transitorio.”

202. La regla transcrita 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.
203. Señala la regla 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.
204. Asimismo, 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.

205. Por tanto, 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.

206. Derivado de lo anterior, es oportuno 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 PARRAFO, 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 PARRAFO, 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.”

207. De ello se aprecia 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.

208. 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.

209. Ahora, como se señaló en párrafos precedentes, 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 PRESTACION 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.
210. Por ende, 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–.
211. Aunado a lo anterior, 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.

212. En este punto 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.
213. En ese orden de ideas, esta Segunda Sala estima que es esencialmente **fundado** el agravio de la recurrente, dado que la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, 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*”.
214. Lo anterior, porque como se precisó en párrafos anteriores, 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.
215. Asimismo, como se señaló en líneas que anteceden, al momento en que se efectuó la retención de la que se duele la quejosa 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 PRESTACION 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.

216. Por tanto, 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.
217. En efecto, 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.
218. Las anteriores consideraciones se corroboran de la 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.
219. 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*”.

220. 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.
221. 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.
222. Consecuentemente, 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:

**“TITULO 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.”

223. 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.”

224. 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>TITULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p>Artículo 77. 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, 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</p>	<p>TITULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p>Artículo 77. 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, 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</p>	<p>TÍTULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS</p> <p>Artículo 109. 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, 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</p>

<p>excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.</p>	<p>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.</p>	<p>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. ...</p>
<p>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.</p> <p><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</u></p>	<p>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</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</p>

<p><u>refiere el párrafo anterior, en los términos de la mencionada Ley.</u></p>	<p>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>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, o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.</p>
<p>CAPITULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA</p>	<p>CAPITULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA</p>	<p>CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA</p>

PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO	PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO	PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO
<p>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:</p>	<p>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:</p>	<p>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:</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 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>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.</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 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</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</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</p>

<p>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 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>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 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>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>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>

225. Asimismo, 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.²⁴

226. 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:

²⁴ Transcrito en párrafos precedentes.

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.”

227. De tal forma, 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 a la quejosa 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.
228. En ese sentido, 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).
229. En ese orden de ideas, esta Segunda Sala estima que la Regla I.3.10.5, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 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 –la subcuenta del seguro de retiro o la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez (previstas en la Ley del Seguro Social) y 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)– 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 PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO*”.

230. Similares consideraciones se tuvieron al resolver esta Sala los amparos en revisión números 950/2015, 1081/15 y 1223/2016 en sesión de veinticuatro de agosto de dos mil dieciséis.

231. **DÉCIMO TERCERO. Inconstitucionalidad del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque viola el derecho a la igualdad y el principio de equidad tributaria.**

232. Se aclara que con motivo de que el Tribunal Colegiado levantó el sobreseimiento respecto de ese precepto 112, esta Segunda Sala se ocupara de concepto de violación correspondiente en el que se expuso que ese numeral es contrario a los principios de igualdad y su especie de equidad tributaria, porque al regular el tratamiento fiscal que corresponde a las personas que obtienen ingresos como consecuencia de la terminación de la relación laboral (primas de antigüedad, indemnizaciones y otras), injustificadamente deja de contemplar a aquellas que disponen en una sola exhibición 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, o en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, por lo que dicha exclusión constituye un acto discriminatorio, no obstante que ambos grupos sociales son vulnerables y ambos tipos de ingresos tienen la misma naturaleza y se obtienen como prestaciones percibidas por los trabajadores como consecuencia de la terminación de la relación laboral, sin que puedan considerarse obtenidos de manera esporádica conforme al capítulo de los demás ingresos, por lo que existe un trato discriminatorio.

233. Tales argumentaciones resultan **inoperantes**, porque se apoyan en argumentos ya desestimados relativos a que conforme a la remisión prevista en la Regla 1.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, los ingresos 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.

234. Sin embargo, conforme a lo expuesto en el considerando anterior esos recursos deben gravarse en términos de lo previsto por el Capítulo I del Título IV de ese ordenamiento. Por tanto, la premisa en la que se sustenta el agravio de referencia, es reiterativa. De ahí la inoperancia anunciada.

235. Es aplicable –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.*”²⁵

236. **DÉCIMO CUARTO. Efectos de la sentencia.** Al ser inconstitucional la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 por violar 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, procede modificar la sentencia recurrida en lo que respecta a la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y conceder la protección constitucional solicitada en su contra para el efecto de que no le sea aplicada en el caso concreto, ni en futuros actos mientras no se derogue la norma.

237. Debe precisarse que esta determinación no implica que los recursos que se entregan en una sola exhibición de las subcuentas de retiro antes

²⁵ Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 3, Página: 1326, Registro: 2001825.

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

238. Tal determinación se hace extensiva a la retención efectuada por concepto de la entrega del saldo de la subcuenta de retiro respectiva, por lo que en caso de que con motivo del recálculo del impuesto a pagar resultaran diferencias a favor de la quejosa, le deberán ser entregadas.

239. **DÉCIMO QUINTO. Revisión adhesiva.** En términos de las consideraciones precedentes son infundados los agravios restantes de la revisión adhesiva, cuya intención era que se convalidara la decisión del Juez de Distrito.

240. 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 la quejosa, contra la Regla I.3.10.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y la retención impugnada, en los términos y para los efectos precisados en los considerandos décimo segundo y décimo cuarto de esta ejecutoria.

TERCERO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a la quejosa, 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 diez.

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