

**AMPARO EN REVISIÓN 22/2021.
RECURRENTE: SALVADOR
ANGUIANO JABALERA (QUEJOSO).**

VISTO BUENO
SR. MINISTRO

**PONENTE: MINISTRO JORGE MARIO PARDO REBOLLEDO.
SECRETARIA: BRENDA MONTESINOS SOLANO.
COLABORÓ: YOLANDA TORRES SÁNCHEZ.**

Ciudad de México. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sesión virtual correspondiente al día ***** de ***** de dos mil veintiuno.

(...)

1. **SEXTO. Estudio de fondo.** En tanto que el Tribunal Colegiado del conocimiento revocó el sobreseimiento decretado por el Juzgado de Distrito, y en virtud de que dicho órgano no hizo pronunciamiento alguno sobre la constitucionalidad del artículo 93, fracciones IV, V y último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y toda vez que ese estudio se reservó a este Alto Tribunal, lo conducente es analizar los conceptos de violación hechos valer por el quejoso en su demanda de garantías, mismos que por cuestión de método se estudiarán en un orden distinto al propuesto.

2. **A) Estudio de los argumentos en los que se aduce que existe una transgresión al artículo 123, párrafo primero, apartado A, fracciones XXVIII y XXIX, de la Constitución Federal.**

3. El recurrente, en el primer concepto de violación y parte del cuarto, sostiene en esencia, que la pensión y/o jubilación deviene de un derecho social consagrado tanto en la Constitución General de la República, como en los diversos tratados y pactos internacionales, particularmente en el artículo 123, Apartado A, fracción XXIX, constitucional; artículo 21 de la Convención Americana de Derechos Humanos y en el artículo 9 del Protocolo Adicional a la Convención Americana Sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales "Protocolo de San Salvador".

4. En esta línea, refiere que la seguridad social, como derecho humano, cuenta con diversos elementos que no pueden ser restringidos y que deben ser aplicados en cualquier circunstancia.

5. Al respecto argumenta que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que la estructura del sistema de pensiones, al ser un beneficio definido de conformidad a las fórmulas que determine la ley, no se puede justificar constitucionalmente la posibilidad de hacer descuentos sobre las pensiones, puesto que la actualización del estatus de pensionado o pensionista debe ser suficiente para darle acceso de forma íntegra a los montos de pensión que se fijaron de forma previa.

6. Por tanto, aduce la inconstitucionalidad y/o inconvencionalidad del precepto impugnado, al no considerar como exento del impuesto sobre la renta el monto total que por concepto de pensión y/o jubilación se perciba y para apoyar este argumento refiere que es aplicable lo resuelto en la acción de inconstitucionalidad 19/2015, de la que surgió la tesis P./J. 27/2016 (10°), de rubro: "APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFOS TERCERO Y CUARTO, DE LA LEY DEL

INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL GOBIERNO Y MUNICIPIOS DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, AL PREVER LA OBLIGACIÓN DE LOS PENSIONADOS Y PENSIONISTAS DE CUBRIR UN PORCENTAJE DE SU PENSIÓN PARA SUFRAGAR GASTOS DE SEGURIDAD SOCIAL, TRANSGREDE LOS ARTÍCULOS 1o. Y 123 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”; pues el impuesto sobre la renta es un descuento a su pensión.

7. Además, abunda en que el concepto de pensión y/o jubilación no se considera por la Constitución Federal como remuneración, lo cual es acorde a lo establecido en la Ley Federal de Remuneraciones de los Servidores Públicos, Reglamentaria de los artículos 75 y 127 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 4°. En este sentido, señala que únicamente el salario podrá ser objeto de retenciones, descuentos, deducciones o embargos y que las pensiones y jubilaciones no pueden ser ingresos gravables para efecto del impuesto sobre la renta, siendo dicha retención inconstitucional.

8. Finalmente, aduce que el precepto legal reclamado transgrede el artículo 123, párrafo primero, apartado A, fracciones XXVIII y XXIX, de la Constitución Federal,¹ que prevé el derecho humano a una vida de

¹ “**Artículo 123.-** Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la Ley.

El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:

A.- Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo: (...)

(...)

XXVIII. Las leyes determinarán los bienes que constituyan el patrimonio de la familia, bienes que serán inalienables, no podrán sujetarse a gravámenes reales ni embargos, y serán transmisibles a título de herencia con simplificación de las formalidades de los juicios sucesorios.

XXIX. Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social, y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería

bienestar porque grava sus derechos laborales y de seguridad social atendiendo a un fin meramente recaudatorio que no soporta el fin de la norma social ya que no atiende ni garantiza la justicia fiscal y la equidad social para los pensionados frente a los factores de producción. Además, se duele que no se le permite atender futuras contingencias ni le permite elevarse como fuerza productiva lo que vulnera el principio de no gravamen a pensionados; en consecuencia, considera se violan los derechos humanos a una vida digna, a la seguridad social y al mínimo vital en el contexto del principio de progresividad y no regresividad.

9. Para dar respuesta a los anteriores planteamientos, resulta pertinente tener presente el contenido de la norma reclamada:

“Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

[...]

IV. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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 las provenientes de 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 los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. **Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.**

[...]

V. Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere a la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

[...]

y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares.
(...).”

*Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, contratos colectivos de trabajo o contratos ley, reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, concedidos de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo, seguros de gastos médicos, seguros de vida y fondos de ahorro, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en las fracciones XI y XXI del artículo 27 de esta Ley, aun cuando quien otorgue dichas prestaciones de previsión social no sea contribuyente del impuesto establecido en esta Ley.
[...].”*

10. Conforme al artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta reclamado, están exentos del pago del impuesto sobre la renta los ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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, así como las provenientes de 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 los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, **hasta por un monto diario de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente** y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal, en el entendido de que deben considerarse la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro que perciba el trabajador, independientemente de quien los pague. Por los ingresos derivados de estos conceptos que excedan el monto referido **se causará el impuesto**, que tendrá que retenerse conforme a la normatividad aplicable, cuestión de la que se duele el quejoso en la especie.

11. Ahora bien, en el estudio de la regularidad constitucional del precepto impugnado, debemos tener presente que el Tribunal Pleno ya se pronunció sobre el tema planteado, al analizar la disposición correlativa del impuesto sobre la renta vigente a partir del año dos mil dos y que permaneció igual hasta dos mil doce, cuando resolvió los **amparos en revisión 58/2011**, en sesión de doce de noviembre de dos mil doce, **56/2011** y **742/2010**, ambos en sesión de trece de noviembre de dos mil doce.²

12. En dichos asuntos señaló, en lo que al caso interesa resaltar, que el artículo 123, constitucional, ubicado en el Título Sexto de la Constitución, denominado ‘Del Trabajo y de la Previsión Social’, contiene los derechos de los trabajadores, las medidas de protección de esos derechos y las bases mínimas de la seguridad social y destacó al salario mínimo como una institución fundamental de justicia social, que junto con las relativas a la jornada máxima de trabajo, el descanso y vacaciones, cuidados especiales tratándose de la mujer, participación de utilidades, estabilidad en el empleo, entre otras, integran las normas tutelares, con las que el Constituyente protege los derechos de los trabajadores contra el capital.

13. Entre los diversos derechos, principios y garantías que se contiene dicha disposición constitucional importa al caso hacer alusión al pronunciamiento respecto del salario mínimo y a las medidas que lo protegen, pues al respecto se apuntó que para asegurar ese derecho, el Constituyente estableció en la fracción VIII del apartado A del artículo 123

² Respecto de que el artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta dos mil trece no transgredía lo dispuesto en el artículo 133 de la Constitución Federal en relación con el Convenio 102 relativo a la Norma Mínima de Seguridad Social, adoptado por la Conferencia General de la Organización Internacional del Trabajo en Ginebra, Suiza, el veintiocho de junio de mil novecientos cincuenta y dos; ni lo dispuesto en los artículos 5° y 123, apartado A, fracciones VI, VIII y XXIX, y apartado B, fracciones VI y XI, de la Constitución Federal, por unanimidad de once votos en el Amparo en Revisión 58/2011 y unanimidad de diez votos en los amparos en revisión 56/2011 y 742/2010.

constitucional,³ que el salario mínimo quedaría exceptuado de embargo, compensación o descuento, u otras figuras afines a ellas, con el notorio objeto de evitar que la persona trabajadora reciba una suma inferior al salario mínimo, pues ello implica reducir la cantidad que debe percibir el trabajador para asegurar que queden cubiertas sus necesidades y las de su familia; permitir tal reducción atentaría a su dignidad y libertad humanas.

14. Además, se destacó que la fracción VI del apartado B del artículo 123 de la Constitución,⁴ prohíbe hacer retenciones, descuentos, deducciones o embargos al salario que no estén contemplados en las leyes. Este texto no ha sufrido reforma alguna desde que se adicionó a la norma suprema el apartado relativo a los derechos laborales de los servidores públicos.

15. Esta prohibición, se sostuvo, también constituye una medida de protección al salario en tanto se encamina a impedir cualquier disminución a la retribución que corresponde a los trabajadores del Estado por sus servicios que no se encuentre contemplada en alguna ley, con el objeto de asegurar que el trabajador cuente con los recursos que le corresponden y le aseguren la posibilidad de una vida digna y decorosa tanto para él como para su familia.

³ **“Artículo 123.-** Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la Ley. El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:

A.- Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo: (...)

VIII.- El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento. (...)

⁴ **“Artículo 123...**

B.- Entre los Poderes de la Unión, el Gobierno del Distrito Federal y sus trabajadores: (...)

VI.- Sólo podrán hacerse retenciones, descuentos, deducciones o embargos al salario, en los casos previstos en las leyes; (...)

16. En este punto, es importante referir que el Tribunal Pleno estimó en dicho estudio que las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro **también gozan de aquellas medidas de protección al salario que les puedan resultar aplicables**, específicamente a las que se ha hecho referencia, esto es, a las contempladas en el artículo 123, apartado A, fracción VIII, y apartado B, fracción VI, en tanto que los ingresos derivados de ambos conceptos **son asimilables al ser producto del trabajo**,⁵ aun cuando el salario es percibido durante la vida activa del trabajador y las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro derivadas de la seguridad social, son obtenidas cuando el prestador del servicio por su edad, número de años trabajados o alguna otra circunstancia como la enfermedad o la invalidez, adquiere el derecho a percibir las.

17. Además, se estableció que si los ingresos derivados de las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro sustituyen al salario cuando el trabajador ya no se encuentra laboralmente activo, y tanto los ingresos derivados del salario como de los primeros conceptos referidos tienen por objeto, como puede advertirse de lo señalado en la fracción VI del apartado A del artículo 123 de la Constitución respecto del salario mínimo, satisfacer las necesidades del trabajador y de su familia en todos los órdenes, material, social, cultural, educacional, etcétera; por igualdad de

⁵ Pronunciamiento sostenido en la Tesis LXXIV/2006, de la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, Septiembre de 2006, página 344, registro 174188, de rubro y texto: **“RENTA. EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005)**. El hecho de que el citado precepto establezca una sola tarifa para gravar diversos ingresos (los derivados de la prestación de un servicio personal subordinado y aquellos que se obtienen por concepto de jubilaciones y pensiones), no transgrede el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en atención a que los ingresos, para efectos fiscales, que se perciben por concepto de jubilaciones y pensiones como los obtenidos por salarios, se asimilan, pues ambos son productos del trabajo, con la diferencia de que los últimos se obtienen durante la vida activa del trabajador, mientras que el pago de jubilaciones y pensiones tiene lugar cuando un prestador de servicios cumple con los requisitos para retirarse de la actividad que realiza, es decir, determinado número de años de prestación de servicios y de edad en términos de la legislación correspondiente, adquiriendo el derecho a seguir percibiendo ingresos equivalentes al sueldo y a las prestaciones que recibía durante el desempeño de sus labores en los porcentajes legales.”

razones y dado que se trata de la protección de los derechos adquiridos por el trabajador, que posee también el derecho al mínimo vital que corresponde a todo ser humano, las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro deben resguardarse en los términos de las fracciones invocadas.

18. De tal manera, señaló el Tribunal Pleno, que la exención en el monto referido, implica el reconocimiento por parte del legislador de un mínimo en que le resulta factible limitar su facultad impositiva, en aras de favorecer el establecimiento de condiciones que faciliten una existencia digna y decorosa a las personas que reciben las aludidas prestaciones de seguridad social, en tanto que el gravamen que recae sobre el excedente, implica una manifestación de capacidad contributiva apta para sostener las cargas públicas.

19. Dicho pronunciamiento fue apoyado con lo establecido por la Segunda Sala en la Tesis: 2a. LXXV/2011,⁶ de rubro y texto siguientes:

“PENSIÓN JUBILATORIA. GOZA DE PROTECCIÓN CONTRA EMBARGO, COMPENSACIÓN O DESCUENTO HASTA POR EL MONTO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. El artículo 123, apartado A, fracción VIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que el salario mínimo está protegido contra embargo, compensación o descuento. Esta protección también debe comprender a la pensión por jubilación, atendiendo a la finalidad de la norma y no a su interpretación literal, porque aun cuando el precepto constitucional no se refiere expresamente a la pensión, ello se debe a que en 1917 todavía no existía ese concepto. Sin embargo, la intención del Constituyente Originario consistió en proteger a los trabajadores para que tuvieran una remuneración digna y logaran satisfacer sus necesidades básicas y las de su familia, objetivo que coincide con el contenido de los artículos 1o.,

⁶ Registro No. 161250. Localización: Novena Época. Instancia: Segunda Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XXXIV, Agosto de 2011. Página: 529. Tesis Aislada. Materia(s): laboral, Administrativa.

3o., 4o., 6o., 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123 constitucionales, que protegen el derecho de las personas a un núcleo de protección mínima que les garantice una subsistencia digna y autónoma. Entonces, aunque el salario y la pensión jubilatoria tienen un origen distinto -el primero está previsto en la ley y constituye la retribución pagada al trabajador por su labor, mientras que la segunda tiene un origen contractual y se genera con motivo de la terminación de la relación de trabajo, por el servicio durante varios años-, se asemejan en cuanto a que ésta reemplaza a aquél como fuente de sustento económico del ex trabajador y de sus dependientes económicos. Así, la manera idónea para garantizar la subsistencia digna de quienes reciben una pensión por jubilación es protegiéndola contra embargo, compensación o descuento hasta por el monto establecido en el artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta –aplicable por igualdad de razón–, que es el parámetro establecido por el legislador, en ejercicio de su libertad de configuración, como no gravable para efectos de ese tributo”.

20. Conforme a ello, el Tribunal Pleno consideró que el artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta analizado en dichos precedentes, al establecer una exención por el monto diario que no excediera de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, no transgredía el artículo 123, apartado A, fracciones VI, VIII y XXIX, y apartado B, fracciones VI y XI, de la Constitución Federal, fracciones VI y XI, de la Constitución Federal, pues no puede concluirse que al no señalar expresamente esta disposición la posibilidad de realizar descuentos a las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro **cuando lo establezca la ley, como se dispone respecto del salario**, exista prohibición absoluta para hacer cualquier tipo de reducción a esas prestaciones de seguridad social, porque al tratarse de ingresos asimilables que tienen el mismo objeto, debe interpretarse que estas prestaciones gozan de las medidas de protección al salario que les resulten aplicables.

21. Es decir, se estableció que no era posible considerar que, por no referirse la disposición constitucional a las mencionadas prestaciones de seguridad social, respecto de éstas exista una medida de protección

mayor, consistente en la imposibilidad de establecer legalmente cualquier reducción, inclusive de las que están autorizadas para el salario, ya que sólo respecto del salario mínimo existe prohibición absoluta.

22. Una interpretación en los términos pretendidos por la parte quejosa implicaría desatender otras prescripciones contenidas en la Constitución General de la República, concretamente la obligación de contribuir a los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

23. Las consideraciones reseñadas resultan aplicables para atender los motivos de agravio que nos ocupan, pues como ya se precisó anteriormente, si bien dicho criterio se emitió respecto de la constitucionalidad del artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente hasta el veinticinco de mayo de dos mil doce, ese precepto preveía el mismo supuesto normativo que prevé el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, con la diferencia del incremento en el monto de la exención de nueve a quince salarios mínimos y la precisión de no exceder del beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal.

24. De ahí que, los argumentos del quejoso en el sentido de que únicamente el salario puede ser objeto de retenciones, descuentos o deducciones que establezca la ley y no así las pensiones y jubilaciones, deben desestimarse conforme a las premisas sostenidas previamente por el Tribunal Pleno, puesto que no existe una protección más amplia para éstas que la que se prevé para el salario, por lo que, el artículo 93,

fracciones IV, V y último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se analiza, no transgrede el artículo 123, Apartado A, fracciones XXVIII y XXIX, constitucional, máxime que dichas fracciones hacen referencia al patrimonio familiar y a la naturaleza de la Ley del Seguro Social.⁷

25. En esta misma línea de pensamiento, por lo que hace a la violación que aduce el quejoso al derecho mínimo vital, debemos atender lo que el Tribunal Pleno expuso al resolver los amparos en revisión 2237/2009, 507/2010, 204/2010, 121/2010 y 24/2010, en torno al mismo, en la parte que interesa destacar:

*“Como puede apreciarse, el **derecho al mínimo vital abarca todas las medidas estatales** —ya sea de prestación directa, de conducción*

⁷ Es aplicable por analogía, conforme a lo expuesto, la tesis Plenaria P. XXXVII/2013 (10a.), consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 51, de rubro y texto:

“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.

rectora o de supervisión— que se encaminan a procurar que todo individuo cuente con igualdad de oportunidades, en un marco mínimo de bienestar.

[...]

*Sin embargo, lo anterior de ninguna manera implica que el derecho al mínimo vital sea consagrado principalmente por el artículo 123 constitucional, ni que —por ende— sea una prerrogativa exclusiva de la clase trabajadora, o **que su contenido se agote en la excepción de embargo, compensación o descuento que se establece en dicho numeral para el salario mínimo; por el contrario** —tal y como se desarrolla a continuación—, **dicho postulado ejerce una influencia que trasciende a ese ámbito**, lo que permite apreciar que, en lo que hace a la materia tributaria, deriva propiamente de lo establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional y, más aún, debe reconocerse que dicho postulado trasciende también a lo exclusivamente fiscal, y abarca un conjunto de medidas de muy diversa índole.*

[...]

Por lo tanto, como derivación del principio de proporcionalidad tributaria, es claro que el derecho al mínimo vital se encuentra al alcance de todos los particulares —de manera específica, de las personas físicas, como postulado encaminado a que sea reconocida la dignidad y libertad que les es propia—, en tanto obtengan ingresos en los que tenga relevancia el concepto de un mínimo existencial —en los términos que se expondrán más adelante—, y siempre y cuando no pongan de manifiesto que cuentan con capacidad idónea para tributar, caso en el cual la Constitución más bien mandata que no dejen de hacerlo, como un postulado básico de igualdad, en el contexto del principio de generalidad tributaria.

En consecuencia, dado que el derecho al mínimo vital o mínimo existencial encuentra asidero en el artículo 31, fracción IV, constitucional —exclusivamente en su aplicación a la materia tributaria, pues el derecho apuntado trasciende a la esfera netamente fiscal—, puede también precisarse que lo establecido en la fracción VIII del apartado A del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el sentido de que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento, no es más que la manifestación de dicho derecho, de proyección más amplia, a la materia laboral y, específicamente, para el caso de los trabajadores que perciben el salario mínimo.

[...]

De esta forma, puede apreciarse una posición unánime sobre la forma en la que el derecho al mínimo vital, como derivación del principio de proporcionalidad tributaria, busca resguardar los signos de capacidad —económica, mas no contributiva, en tanto no resulta idónea para tal fin— que se destinan a la satisfacción de necesidades primarias.

*Por consecuencia, también es claro que, en tanto se supere ese nivel mínimo, la —auténtica— capacidad contributiva del causante, **impone la necesidad de que se contribuya al sostenimiento de los gastos públicos, en cumplimiento al deber constitucional que establece el artículo 31, fracción IV, de la Ley Fundamental.***

En relación con estos casos, en los que la imposición ya se encuentra legitimada desde un punto de vista constitucional, este Tribunal Pleno estima que no resulta conveniente realizar conceptualizaciones específicas que puedan entrometerse en la libertad con la que cuenta el legislador tributario para configurar el diseño del sistema tributario, pues la mayor o menor trascendencia que tenga la posibilidad de que la carga fiscal de las personas se vea aminorada atendiendo a sus necesidades más elementales, es algo que, finalmente, tendrá que pasar por la decisión de establecer determinados mecanismos en particular (exenciones, excepciones, deducciones, etcétera), con las consecuencias que a cada uno de éstos puede corresponder.

Lo anterior, en razón de que —como se precisará en un apartado posterior—, la forma en la que el derecho al mínimo vital puede materializarse en el caso de las personas que sí evidencian capacidad idónea para contribuir —y que, por lo tanto, deben hacerlo—, amerita la realización de muy diversas valoraciones, a fin de que los signos mayores de capacidad, contribuyan en mayor medida a los menores, tal y como lo prescribe el principio de proporcionalidad tributaria. [...]”.

26. Como se advierte de dicha transcripción, este Alto Tribunal fue claro en que el derecho al mínimo vital no se agota en la excepción de embargo, compensación o descuento que se establece en el artículo 123, constitucional, para el salario mínimo; sino que dicho postulado ejerce una influencia que trasciende a ese ámbito, e incluso a lo exclusivamente fiscal, pues abarca un conjunto de medidas de muy diversa índole.

27. Ahora bien, en materia tributaria, deriva propiamente del artículo 31, fracción IV, constitucional, 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; sin que esté obligado a establecer una figura en específico, en atención al margen de libre configuración legislativa.⁸

28. En ese sentido, el artículo 93, fracciones IV, V y último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no transgrede el derecho al mínimo vital, toda vez que, 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 quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y gravar por el excedente, porque dicho monto exento definido en el marco de la libre configuración legislativa del sistema tributario 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

⁸ Véase la tesis Tesis: 1a. X/2009, es esta Primera Sala, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Enero de 2009, página 547, de rubro y texto:

“DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD TRIBUTARIA. Conforme al principio de generalidad tributaria, cuando una persona reúne las condiciones relativas a la obligación de contribuir al gasto público, debe tributar sin importar cuál sea su sexo, nacionalidad, edad, naturaleza jurídica, categoría social o preferencia ideológica, entre otros criterios; sin embargo, afirmar que todas las personas deben contribuir no implica que no habrá excepciones, ya que la causa que legitima la obligación tributaria es la existencia de capacidad idónea para tal fin, parámetro que debe entenderse vinculado con lo que se ha denominado "mínimo vital" o "mínimo existencial", y que se ha establecido en la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación como una garantía fundada en la dignidad humana, configurada como el requerimiento de que los individuos tengan como punto de partida condiciones tales que les permitan desarrollar un plan de vida autónomo, a fin de facilitar que los gobernados participen activamente en la vida democrática. En ese sentido, cuando el legislador reconoce un nivel de renta o patrimonio -o, de ser el caso, alguna definición de consumo- que debe liberarse de la obligación tributaria, no se configura una excepción real al principio de generalidad, pues debe admitirse que las personas cuyos niveles de ingreso o patrimonio apenas resultan suficientes para subsistir no deberían verse conminadas a aportar cantidad alguna a título de contribuciones, pues ello sólo agravaría su ya precaria situación, lo cual no es la intención de una obligación fundada en un deber de solidaridad entre los gobernados. Con base en lo anterior, puede afirmarse que la exclusión de la imposición al mínimo vital permite cumplir con el principio de generalidad, al posibilitar que todas las personas contribuyan al sostenimiento de los gastos públicos, excepto aquellas que, al no contar con un nivel económico mínimo, deben quedar al margen de la imposición.”

excedente respectivo, el cual denota capacidad para contribuir a los gastos públicos, a partir de una manifestación de riqueza susceptible de gravarse.

29. Resulta aplicable por analogía la tesis aislada P. XXXIX/2013 (10a.),⁹ emitida por el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro y texto siguientes:

“RENDA. 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 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

⁹ Registro digital: 2004081, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 53.

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.”.

30. Acorde a lo expuesto, también debe desestimarse el alegato del quejoso en el sentido de que la pensión es un derecho de seguridad social que no puede reducirse por el impuesto y debe ser exento en su totalidad, pues el gravamen tiene un fin meramente recaudatorio que no atiende ni garantiza la justicia fiscal y contraviene el principio de no gravamen a pensionados; ello porque en principio, no existe disposición constitucional que contenga un principio de no gravamen a algún sujeto, antes bien, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el principio de generalidad tributaria se configura como la condición necesaria para lograr la igualdad en la imposición y como un mandato dirigido al legislador tributario para que al tipificar los hechos imposables de los distintos tributos agote, en lo posible, todas las manifestaciones de capacidad económica, buscando la riqueza donde ésta se encuentra.¹⁰

¹⁰ Sirve de apoyo la tesis 1a. IX/2009, de esta Primera Sala, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Enero de 2009, página 552, de rubro y texto:

“GENERALIDAD TRIBUTARIA. NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCES DE ESE PRINCIPIO. Entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, está la obligación de contribuir establecida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, resultando trascendente que cuando el legislador define la forma y términos en que ha de concurrirse al gasto público, considere a todas las personas -físicas o morales- que demuestren capacidad susceptible de gravamen, sin atender a criterios como la nacionalidad, estado civil, clase social, religión, raza, etcétera; y, en su caso, que las excepciones aplicables obedezcan a objetivos de política general, sociales o culturales considerados de ineludible cumplimiento. Así, el principio de generalidad tributaria se configura como la condición necesaria para lograr la igualdad en la imposición y como un mandato dirigido al legislador tributario para que al tipificar los hechos imposables de los distintos tributos agote, en lo posible, todas las manifestaciones de capacidad económica, buscando la riqueza donde ésta se encuentra. Ahora bien, dicho principio se presenta bajo dos ópticas: la primera, en sentido afirmativo, implica que todos deben contribuir, por lo que corresponde al legislador cuidar que los signos demostrativos de capacidad de alguna forma se plasmen en una norma tributaria como supuesto de hecho al que se vincula la obligación de contribuir; de manera que nadie tiene un derecho constitucionalmente tutelado a una exención tributaria, lo cual no implica que no habrá excepciones, considerando que la causa que legitima dicha obligación es la

31. De ahí que, conforme a este principio todos deben contribuir, pues nadie tiene un derecho constitucionalmente tutelado a la exención tributaria, lo cual implica que no habrá excepciones, considerando que la causa que legitima la obligación de contribuir es la existencia de la capacidad idónea para tal fin, pues como ya se explicó, el mínimo vital debe quedar al margen de la imposición.

32. Finalmente, el recurrente hace valer que debe considerarse aplicable al caso, lo resuelto por el Tribunal Pleno en la acción de inconstitucionalidad 19/2015, de la que surgió la tesis P./J. 27/2016 (10°), de rubro: “APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFOS TERCERO Y CUARTO, DE LA LEY DEL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL GOBIERNO Y MUNICIPIOS DEL ESTADO DE BAJA CALIFORNIA, AL PREVER LA OBLIGACIÓN DE LOS PENSIONADOS Y PENSIONISTAS DE CUBRIR UN PORCENTAJE DE SU PENSIÓN PARA SUFRAGAR GASTOS DE SEGURIDAD SOCIAL, TRANSGREDE LOS ARTÍCULOS 1o. Y 123 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.”; para declarar la inconstitucionalidad del artículo impugnado.

33. No le asiste razón al quejoso, toda vez que en dicha acción de inconstitucionalidad este Alto Tribunal arribó a la conclusión sustentada, en virtud de que el artículo 16, párrafos tercero y cuarto de la Ley del

existencia de capacidad idónea para tal fin. La segunda óptica, en sentido negativo, se refiere a la prohibición de privilegios o áreas inmunes al pago de tributos, quedando prohibida la exención no razonable a los dotados de capacidad contributiva; de ahí que las exenciones -y, en general, las formas de liberación de la obligación- deben reducirse a un mínimo, si no abiertamente evitarse y, en todo caso, deben justificarse razonablemente en el marco constitucional, pues debe reconocerse que este postulado puede ser desplazado o atenuado, como medida excepcional, ante la necesidad de satisfacer otros objetivos constitucionalmente tutelados, adicionalmente al que ordinariamente corresponde a los tributos, es decir, la recaudación de recursos para el sostenimiento de los gastos públicos. Resulta conveniente precisar que lo señalado tiene primordial aplicación tratándose de impuestos directos que gravan la renta obtenida por las personas, dado que las exenciones tributarias pueden obedecer a lógicas completamente diferentes en otras contribuciones.”

Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Gobierno y Municipios del Estado de Baja California establecía la obligación a los pensionados de aportar un porcentaje de su pensión para diversos usos **en el propio sistema de pensiones**, por lo que, se consideró que existía un trato igual entre éstos y los trabajadores en activo (categorías distintas), que no se justificaba constitucionalmente.

34. En efecto, las consideraciones para arribar a la inconstitucionalidad de la disposición señalada fueron esencialmente las siguientes:

- Que al resolver la acción de inconstitucionalidad 101/2014, el Tribunal Pleno determinó que el descuento de montos de las pensiones que corresponden a los pensionados para el mantenimiento del fondo de pensiones es inconstitucional ya que genera una situación desigual entre el trabajador en activo y el pensionado.
- Cuando un trabajador está en activo y recibiendo un salario, el mismo aporta una cantidad para el día en que se pensione, y este sistema está establecido para crear un fondo solidario para sufragar pensiones y servicios; y cuando el trabajador se retira lo que se crea es un derecho a obtener una pensión, que en el presente caso se veía reducida al volverle a pedir al pensionado o pensionista una cantidad para un sistema de pensiones del que él ya no está participando activamente, sino pasivamente.
- Los pensionados aportaron durante toda su vida para recibir un beneficio en forma de una pensión por retiro, razón por la cual no es posible exigir que sigan contribuyendo al fondo de retiro u otros servicios, tal y como lo hacían cuando tenían el estatus de trabajadores. La circunstancia de establecer la obligación a los pensionados o pensionistas de contribuir al propio sistema de pensiones va en contra la racionalidad del sistema de retiro por beneficio definido que consiste en aportar para recibir una pensión definida en el momento del retiro.
- En este sentido, los costos para sostener el sistema (servicios, pensiones, gastos administrativos, etc.) deben ser calculados para ser considerados en las cuotas que aportan los trabajadores en activo. Esto significa que se debe excluir del régimen a los pensionados y pensionistas de forma

absoluta, ya que de lo contrario este se convierte en un sistema circular que desvirtúa su carácter solidario.

35. Como se advierte, en la especie, no nos encontramos ante una norma que establezca la obligación de los pensionados a contribuir al mismo sistema de pensiones del que participan pasivamente, de igual forma que los trabajadores en activo, que aportan una cuota para precisamente, cuando cumplan con los requisitos, obtener una pensión, lo que generaría un trato desigual.

36. Por el contrario, la norma impugnada en el presente asunto establece una exención en beneficio de los pensionados, para que el ingreso que reciban por su pensión no sea gravable en su totalidad, sino en el monto que exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, es decir, el motivo de inconstitucionalidad advertido en la norma analizada en la acción de inconstitucionalidad 19/2015 no está presente en el caso cuyo estudio nos ocupa, por lo que, debe desestimarse el planteamiento del quejoso en ese sentido.

37. En corolario a lo anterior, los argumentos de inconstitucionalidad analizados resultan **infundados**.

B) Análisis de los planteamientos en los que se aduce un trato injustificado al obligar a los pensionados que excedan los límites establecidos a aportar un porcentaje de sus respectivas percepciones para cubrir el gasto público, al igual que los trabajadores en activo. Equidad tributaria.

38. En el tercer concepto de violación el quejoso hizo valer que el artículo 93, fracciones IV, V y último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el once de

diciembre de dos mil trece, es inconstitucional e inconvencional en virtud de que establece un límite a la exención respecto de las percepciones que por concepto de pensión y/o jubilación se reciban, obligando a los pensionistas que excedan los límites establecidos a aportar un porcentaje de las mismas para cubrir el gasto público, al igual que los trabajadores en activo, lo que se traduce en una transgresión al principio de equidad tributaria, tutelado en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

39. Señala que la obligación contenida en los preceptos controvertidos para los pensionados de aportar, al igual que los trabajadores en activo, un porcentaje de sus respectivas percepciones, implica un trato inequitativo entre un trabajador en activo y un jubilado, pensionado y/o pensionista, pues el descuento impuesto al trabajador en activo se justifica ya que su economía no se ve afectada al poder incrementar su salario, mientras que el caso de los jubilados, sólo puede ver incrementado el monto de su pensión en proporción al porcentaje que aumenta el salario mínimo general de la zona.

40. Para abordar el estudio de dicho argumento, debe tenerse presente que el principio de equidad es la manifestación específica del de igualdad en materia tributaria, cuyo contenido tradicional exige que los sujetos identificados en una misma hipótesis de causación guarden una idéntica situación frente a la norma jurídica que establece y regula el gravamen.

41. Lo anterior implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, para lo cual legislador no sólo está facultado, sino que

tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten **en bases objetivas** que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.¹¹

42. En efecto, el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que, no toda desigualdad de trato establecida en la ley supone una violación a dicho principio, siempre y cuando se den razones objetivas que justifiquen el diverso trato. Además, la existencia de una justificación debe apreciarse en relación con la finalidad y con los efectos de la medida examinada, esto es, la diferencia de trato no sólo debe atender a una finalidad legítima y constitucionalmente válida, sino que también debe existir una razonable relación entre los medios empleados y el fin que se persiga.¹²

43. Sin embargo, para realizar cualquier análisis de equidad tributaria, en principio, resulta necesario determinar si los sujetos se ubican en situaciones comparables y posteriormente, verificar si la existencia del tratamiento diferenciado pretende obtener una situación más justa, o bien realizar una política fiscal, para finalmente evaluar si ese tratamiento guarda o no congruencia con la norma, es decir, si es razonable y objetivo.

44. En la especie, el parámetro de comparación propuesto por el

¹¹ Jurisprudencia P./J. 24/2000 del Tribunal Pleno, Novena Época, Registro: 192290, Materia(s): Constitucional, Administrativa, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XI, correspondiente a marzo de 2000, página 35, de rubro: **"IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL"**.

¹² Así se desprende de la jurisprudencia P./J. 41/97 del Tribunal Pleno, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, Junio de 1997, página 43, cuyo rubro se transcribe a continuación: **"EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS."**

quejoso se basa en que los **pensionados o jubilados** que perciben **ingresos por concepto de pensión, jubilación o cualquier otra forma de retiro, deberán pagar un impuesto por el excedente de la exención prevista en el artículo impugnado**, al igual que los **trabajadores en activo por los salarios percibidos**, lo que a su juicio resulta inequitativo pues dichos sujetos no se encuentran en circunstancias iguales.

45. Es decir, el recurrente estima que, en su calidad de pensionada **no se encuentra en la misma situación fáctica que los trabajadores en activo**, toda vez que éstos tienen la oportunidad de ascender, sumar años de antigüedad y otras características que los primeros ya no poseen, debido a su estatus de jubilado, incluso sustenta su dicho en la distinción que se hizo entre ambos sujetos en la sentencia de la acción de inconstitucionalidad 19/2015, descrita en el apartado A), de este considerando; derivado de lo cual, afirma que es violatorio del principio de equidad que los ingresos que perciben ambos tipos de sujetos sean gravados por el impuesto sobre la renta de igual forma, pues desde su punto de vista, **sólo debe gravarse el ingreso de los trabajadores en activo, no el de los jubilados.**

46. Ahora bien, con relación al estudio de ese principio en materia impositiva, esta Primera Sala –al resolver los amparos en revisión 812/2011 y 18/2012¹³– determinó que, en un primer momento debe analizarse si estamos ante un impuesto de carácter directo, o bien, un indirecto, ya que en caso de estar ante el primero de los citados, el análisis de equidad debe partir del supuesto de **comparar sujetos**, es decir, que

¹³ Ambos resueltos en la sesión de veintidós de febrero de dos mil doce, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Jorge Mario Pardo Rebolledo, José Ramón Cossío Díaz, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Arturo Zaldívar Lelo de Larrea.

dos contribuyentes se colocan en diversidad de situaciones y, por ende, verificar si ese tratamiento diferenciado, **otorgado por el legislador**, es razonable y objetivo, para que no se dé una transgresión al principio que nos ocupa.

47. En cambio, cuando estamos ante la presencia de un impuesto de tipo indirecto, el análisis es válido, *en algunas circunstancias*, atendiendo a los bienes sobre los que incide la tributación y no sobre los sujetos, pero esto a manera de excepción y como justificación para ciertos tipos de impuestos indirectos en los cuales la vulneración a la garantía de equidad puede materializarse en la configuración del hecho imponible, por medio de una discriminación a determinados productos o actividades sobre las que el legislador puede incidir y dejando fuera de la tributación a otros, que por sus características sean muy similares o inclusive idénticos, pero que por virtud de la configuración del tributo queden exentos de su pago o, en algunos casos, queden fuera del supuesto de sujeción.¹⁴

48. En este orden de ideas, esta Primera Sala advierte que el parámetro de comparación propuesto por el quejoso no es válido para verificar la

¹⁴ Véase la Tesis 1a. XCII/2012 (10a.), de esta Primera Sala, Décima Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro VIII, Mayo de 2012, Tomo 1, página 1098, de rubro y texto:

“IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS. SUS DIFERENCIAS, A LA LUZ DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA. Para analizar la constitucionalidad de una norma tributaria, a la luz de la garantía de equidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario determinar si el impuesto es de carácter directo o indirecto. En el caso de los primeros, dicho análisis debe realizarse a partir de la comparación entre sujetos, es decir, cuando dos contribuyentes se ubican en diversas situaciones se verificará si el tratamiento diferenciado, otorgado por el legislador, es razonable y objetivo, para que no se dé una transgresión a la garantía referida; y para los segundos, su examen puede justificarse, no a partir de los sujetos pasivos de la relación tributaria, sino de la existencia de supuestos en los cuales el órgano de control constitucional pueda valorar la equidad de la ley, con el fin de cerciorarse de que el órgano legislativo esté cumpliendo con el mencionado principio; de manera que es válido excepcionalmente que el estudio de la equidad se haga en atención a los bienes sobre los que incide la tributación y no sobre los sujetos, ya que para cierto tipo de impuestos indirectos la vulneración a la garantía de equidad puede materializarse en la configuración del hecho imponible, por medio de una discriminación a determinados productos o actividades sobre las que el legislador puede incidir y dejar fuera de la tributación a otros, que por sus características sean muy similares o inclusive idénticos, pero que por virtud de la configuración del tributo queden exentos de su pago o, en algunos casos, fuera del supuesto de sujeción.”

regularidad constitucional de la norma impugnada en cuanto a la observancia del principio de equidad tributaria, toda vez que su planteamiento parte de comparar **los ingresos percibidos** por sujetos distintos y el hecho de que éstos causen el impuesto, pero no a partir del tratamiento que la norma establece a los sujetos pasivos de la relación tributaria.

49. En efecto, si el propio recurrente reconoce que en la especie estamos en presencia de sujetos que se encuentran en situaciones fácticas distintas, a saber, jubilados o pensionados por un lado y trabajadores en activo por el otro, y afirma que lo que genera el trato inequitativo es que tanto los ingresos de unos como los de otros son tratados igual, es decir, son ingresos gravables para efectos del impuesto sobre la renta; luego entonces, el término de comparación propuesto no es idóneo para medir un trato inequitativo entre los sujetos que señala.

50. Este criterio fue sustentado de forma similar por esta Sala, al resolver el amparo en revisión 106/2019, en sesión de catorce de agosto de dos mil diecinueve, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Norma Lucía Piña Hernández, Luis María Aguilar Morales, Jorge Mario Pardo Rebolledo (Ponente), Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Juan Luis González Alcántara Carrancá.

51. Lo anterior, máxime que el artículo 93, fracciones IV, V y último párrafo, prevé una exención generalizada en el pago del tributo por la obtención de ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones y otras formas de retiro hasta por un monto diario equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente y grava por el excedente, que es aplicable a todas las personas físicas que obtengan

ingresos por los citados conceptos, pero no es la que genera los trabajadores en activo causen impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos.

52. Derivado de lo anterior, resultan inoperantes los argumentos de inconstitucionalidad analizados, toda vez que se materializa un impedimento técnico para llevar a cabo un juicio de equidad tributaria.¹⁵

53. **C) Estudio de los planteamientos en que se aduce un trato diferenciado injustificado entre pensionados y jubilados civiles (exención parcial), frente a militares retirados (exención total). Equidad tributaria.**

54. En su quinto concepto de violación de la demanda de garantías la parte recurrente manifestó que el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, violenta en su perjuicio el artículo 31, fracción IV y artículo 1º, 123, Apartado B, fracción XII, de la Constitución Federal; artículo 21 de la Convención Americana de Derechos Humanos, y artículo 9º, del Protocolo Adicional a la Convención Americana Sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos

¹⁵ Es útil para sustentar dicha calificativa la jurisprudencia 2a./J. 54/2018 (10a.), de la Segunda Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 54, Mayo de 2018, Tomo II, página 1356, de rubro y texto:

“IGUALDAD O EQUIDAD TRIBUTARIA. LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS EN LOS QUE SE HAGA VALER LA VIOLACIÓN A DICHOS PRINCIPIOS, SON INOPERANTES SI NO SE PROPORCIONA UN TÉRMINO DE COMPARACIÓN IDÓNEO PARA DEMOSTRAR QUE LA NORMA IMPUGNADA OTORGA UN TRATO DIFERENCIADO. Para llevar a cabo un juicio de igualdad o equidad tributaria es necesario contar con un punto de comparación, es decir, con algún parámetro que permita medir a las personas, objetos o magnitudes entre las cuales se afirma existe un trato desigual, en razón de que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de algo. En ese sentido, la carga argumentativa de proponer el término de comparación implica que sea idóneo, pues debe permitir que efectivamente se advierta la existencia de algún aspecto homologable, semejante o análogo entre los elementos comparados. Así, de no proporcionarse el punto de comparación para medir un trato disímil o que éste no sea idóneo, el concepto de violación o agravio en el que se haga valer la violación al principio de igualdad o equidad tributaria deviene en inoperante.”

Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”; en relación con el artículo 32 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas, al establecerse una exención en el cobro de impuesto sobre la renta que de manera inequitativa y discriminatoria, que sólo beneficia a los pensionados de las fuerzas armadas y no a los civiles.

55. Precisa que es discriminatoria y, a su vez, viola el principio de igualdad y equidad tributaria porque provoca un trato desigual e injustificado entre los jubilados y pensionados de índole civil y los militares retirados. Esto es, porque en los primeros se gravan los ingresos que perciben por concepto de previsión social, cuando excedan de quince veces el salario mínimo general, mientras que a los segundos, el artículo 32 de la Ley del instituto para las Fuerzas Armadas Mexicanas, dispuso que sus ingresos por ese concepto están exentos de todo impuesto.

56. Así, se duele del tratamiento otorgado a contribuyentes que se encuentran en situaciones análogas, sin establecer con precisión la razón, pues a unos se les exenta del impuesto sobre la renta, simplemente por pensionarse de un Instituto de Seguridad Social particular, en este caso el de las Fuerzas Armadas, lo cual incluso resulta una distinción de clases, entre pensionados civiles y pensionados militares, que expresamente está prohibida por el artículo 1º constitucional.

57. Considera que, contrario a lo determinado en la tesis aislada de rubro: “RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL OTORGAR UNA EXENCIÓN DISTINTA A PENSIONADOS Y JUBILADOS CIVILES, RESPECTO DE LA QUE RECIBEN LOS MILITARES EN RETIRO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE

EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012)”, en el caso concreto, se encuentra en presencia de una legislación que genera una obligación inequitativa, pues la situación es material y objetivamente distinta.

58. Afirma que de una interpretación sistemática de la fracción XIII del Apartado B del artículo 123 constitucional, se tiene que, si el precepto está estableciendo derechos y obligaciones en materia laboral, que es válido afirmar que cuando establece que, para el personal militar, marinos, servicios exterior y agentes del ministerio público, entre otros, se regirán por sus propias leyes, esa connotación se refiere al ámbito de los derechos sociales. Sin embargo, concluye que no se puede desprender del análisis de dicho artículo, que pueda distinguirse una situación que establezca diferencias entre estos trabajadores y trabajadores civiles, que implique un ámbito tributario.

59. Conforme a lo expresado en el apartado previo, respecto del principio de equidad, es importante señalar que el parámetro propuesto por el quejoso en este punto sí es idóneo para iniciar el análisis de regularidad constitucional de la norma, puesto que se duele del tratamiento tributario diferenciado que reciben los pensionados y jubilados civiles respecto de los militares, toda vez que la exención del impuesto sobre la renta para estos últimos es total, mientras que para los primeros es parcial, esto es, plantea una inequidad entre sujetos.

60. No obstante, el Tribunal Pleno, al resolver los amparos en revisión **58/2011, 56/2011 y 742/2010**, en los que analizó el artículo correlativo al impugnado en la especie, estableció que los militares jubilados no se ubican en una situación objetivamente comparable con aquella en la que se encuentran los jubilados civiles.

61. Lo anterior, agota el análisis de equidad pues como previamente se explicó, el primer paso para el mismo es verificar si los sujetos se ubican en situaciones comparables y posteriormente, determinar si la existencia de un trato diferenciado tiene una justificación objetiva y constitucionalmente válida, por lo que, si en el caso, nos encontramos ante sujetos que no se encuentran en una situación comparable, dadas sus propias características, ello es suficiente para considerar **infundados** los argumentos de inconstitucionalidad propuestos.

62. Ahora bien, para sustentar el aserto anterior, conviene recordar que el Tribunal Pleno, en los precedentes citados, señaló que el precepto que establece el trato privilegiado a militares en retiro (*artículo 32 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas*)¹⁶ está contenido en una ley cuyo ámbito de aplicación se reduce a las fuerzas castrenses, tal como lo señala el artículo 4¹⁷ de la referida ley. En este sentido, el ámbito material de validez de la norma está nítidamente determinado, a saber: corporaciones castrenses.

63. Explicó que ese ámbito reducido de aplicación material de la norma tiene un sustento **constitucional expreso y determinante**, a saber, el

¹⁶ “**Artículo 32.** Los haberes de retiro, compensaciones y pensiones quedan exentos de todo impuesto. Sólo podrán reducirse por adeudos contraídos con el Instituto por créditos hipotecarios o resolución judicial en caso de alimentos. No podrán ser materia de cesión ni de compensación, salvo cuando provenga de crédito a favor del Estado por error en el pago del haber de retiro, compensación o pensión. En este caso, el descuento se hará efectivo hasta el veinticinco por ciento del importe de la percepción periódica”.

¹⁷ “**Artículo 4o.** Para los efectos de esta Ley, se entiende por:

I. Ley, la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas;

II. Instituto, el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas;

III. Junta, la Junta Directiva, Órgano de Gobierno del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas;

IV. Fuerzas Armadas, el Ejército, la Fuerza Aérea y la Armada mexicana;”

artículo 123, apartado B, fracción XIII, de la Constitución Federal de la República que establece:

“Artículo 123. Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley.

El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:

(...)

B.- Entre los Poderes de la Unión, el Gobierno del Distrito Federal y sus trabajadores:

(...)

XIII.- Los militares, marinos, personal del servicio exterior, agentes del Ministerio Público, peritos y los miembros de las instituciones policiales, se regirán por sus propias leyes.”

64. De ahí, sostuvo que los miembros de las fuerzas armadas están sujetos a un régimen de excepción que se regula conforme a sus “propias leyes”, lo que determina que la Constitución contiene un mandato expreso e inequívoco, a saber, las leyes que regulen cuestiones castrenses están dirigidas exclusivamente a ese ámbito el cual, además, es un ámbito de excepción.

65. Conforme a lo anterior, el Tribunal Pleno afirmó que el artículo 32 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas no puede válidamente aplicarse a civiles con la justificación de que ello se hace como consecuencia del principio de equidad. Ello, porque dicho principio no puede estar por encima de un mandato constitucional que de manera expresa determina que los militares jubilados se encuentran **en una situación objetiva y materialmente distinta de los civiles jubilados.**

66. Incluso, señaló que no pasó inadvertido que el referido precepto legal, visto de manera independiente (como aduce el quejoso) es de

naturaleza tributaria; sin embargo, ello no autoriza a inobservar que al estar contenido en una ley castrense cuyo ámbito de aplicación es limitado y excepcional, no puede válidamente extenderse a ámbitos civiles, pues ello implicaría extender la aplicación de una norma de excepción, y es un principio general del derecho que las normas que establecen excepciones son de aplicación estricta.

67. Lo anterior se plasmó en la tesis aislada XXXIV/2013 (10a.)¹⁸, de rubro y texto siguientes:

“RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL OTORGAR UNA EXENCIÓN DISTINTA A PENSIONADOS Y JUBILADOS CIVILES, RESPECTO DE LA QUE RECIBEN LOS MILITARES EN RETIRO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012). El citado precepto establece 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 grava por el excedente. Por su parte, el artículo 32 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas dispone, como regla general, que los haberes de retiro, compensaciones y pensiones están exentos de todo impuesto. En ese sentido, mientras aquéllos sólo tienen una exención limitada al monto señalado, por lo cual deberán pagar el impuesto sobre la renta por el excedente, los militares en retiro tienen una exención total y, por tanto, gozan de un beneficio mayor. Ahora bien, tal situación no provoca un trato diferenciado violatorio del principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el propio ordenamiento fundamental, en su artículo 123, apartado B, fracción XIII, señala que los miembros de las fuerzas armadas se regirán por sus propias leyes, esto es, insta un régimen de excepción en el cual las leyes castrenses se dirigen exclusivamente a ese ámbito, de manera que el citado principio tributario no puede estar por encima de un mandato

¹⁸ Registro digital: 2004084, Instancia: Pleno, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 54.

constitucional expreso e inequívoco determinante en el sentido de que los militares (en situación de retiro), están en una situación objetiva y materialmente distinta de los civiles (jubilados y pensionados), sin que obste la circunstancia de que la norma contenida en el referido artículo 32 sea de naturaleza tributaria, pues ello no autoriza a extender al ámbito civil una ley castrense cuyos alcances son limitados y excepcionales, conforme al principio general de derecho consistente en que las normas de excepción son de aplicación estricta.”.

68. Los anteriores razonamientos son exactamente aplicables al caso que nos ocupa, sin que el quejoso exprese alguno distinto a aquéllos que ya fueron desestimados por el Tribunal Pleno.

69. Derivado de ello, esta Primera Sala concluye que el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al otorgar una exención distinta a pensionados y jubilados civiles, respecto de la que reciben los militares en retiro en términos del artículo 32 de la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, no infringe el principio de equidad tributaria.

70. En efecto, si bien el criterio del Tribunal Pleno fue emitido respecto a la constitucionalidad del artículo 109, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente hasta el veinticinco de mayo de dos mil doce, dicho precepto preveía el mismo supuesto normativo que prevé el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, con la diferencia del número de artículo y la fracción, el incremento en el monto de la exención de nueve a quince salarios mínimos y la precisión de no exceder del beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal, tal como se advierte de lo siguiente:

<p>LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012</p>	<p>LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2014</p>
<p><i>“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: [...]</i></p> <p><i>III. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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 las provenientes de 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 los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. <u>Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.</u></i></p> <p><i>Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere esta fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere a la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley. [...].”</i></p>	<p><i>“Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: [...]</i></p> <p><i>IV. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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 las provenientes de 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 los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. <u>Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.</u></i></p> <p><i>V. Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere a la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley. [...].”</i></p>

71. En ese sentido, con base en lo anterior, lo procedente es declarar **infundado** el quinto concepto de violación hecho valer por el recurrente.

72. **D) Análisis de los planteamientos en que se aduce una transgresión al principio de irretroactividad de la ley.**

73. En el cuarto concepto de violación, el hoy recurrente sostiene que el artículo 93, fracción IV, V y último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de diciembre de dos mil trece, transgrede el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como los artículos 9, 21 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos; y artículo 9 del Protocolo Adicional a la Convención Americana Sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”.

74. Lo anterior, pues refiere que durante su vida laboral, se realizaron las aportaciones de seguridad y previsión social correspondientes con el fin de que gozara de una vida digna al momento de su jubilación y/o retiro; sin embargo, las porciones normativas reclamadas, al gravar sus prestaciones de seguridad y previsión social, por una parte, modifican su derecho adquirido de gozar de su jubilación y/o pensión por retiro de conformidad con las disposiciones laborales vigentes al momento de la terminación de su relación de trabajo; y, por otra, implica una doble tributación.

75. Precisa que el derecho de pensión y jubilación se considera dentro de la figura constitucional de los derechos adquiridos que forman parte integrante de su patrimonio, por lo que, debe quedar exento de todo tipo

de deducciones apegadas o de conformidad con la ley, para evitar la existencia de las medidas regresivas.

76. Para calificar el citado argumento de inconstitucionalidad, es conveniente tener en cuenta que respecto del derecho de irretroactividad de la ley, establecido en el artículo 14 Constitucional, esta Suprema Corte ha sostenido que la irretroactividad que prohíbe el precepto mencionado se encuentra referida tanto al legislador, por cuanto, a la expedición de leyes, así como a las autoridades que las aplican a un caso determinado y para determinar si existe o no retroactividad, ha acudido a la TEORÍA DE LOS DERECHOS ADQUIRIDOS y a la TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA¹⁹.

¹⁹ Jurisprudencia número 87/97, Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, Noviembre de 1997, Página 7, cuyo rubro y texto son:

“IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA. Conforme a la citada teoría, para determinar si una ley cumple con la garantía de irretroactividad prevista en el primer párrafo del artículo 14 constitucional, debe precisarse que toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose, así, los derechos y obligaciones correspondientes y, con ello, los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquellos y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pues puede suceder que su realización ocurra fraccionada en el tiempo. Esto acontece, por lo general, cuando el supuesto y la consecuencia son actos complejos, compuestos por diversos actos parciales. De esta forma, para resolver sobre la retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica, es fundamental determinar las hipótesis que pueden presentarse en relación con el tiempo en que se realicen los componentes de la norma jurídica. Al respecto cabe señalar que, generalmente y en principio, pueden darse las siguientes hipótesis: 1. Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad, atento que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida. 2. El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva. 3. Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, los actos o supuestos habrán de generarse bajo el imperio de la norma posterior y, consecuentemente, son las disposiciones de ésta las que deben regir su relación, así como la de las consecuencias que a tales supuestos se vinculan.”

Conviene destacar que si se comparan el contenido de la ejecutoria que sirvió como base de los precedentes que integran la tesis de jurisprudencia que antecede y el texto de esta última, se advierte una diferencia importante que consiste en que en la ejecutoria se explicaron cuatro supuestos y las

77. Ahora bien, como el quejoso alude la violación al derecho adquirido, será bajo esta teoría que se analice la regularidad constitucional del precepto impugnado.

78. Así tenemos que la teoría de los derechos adquiridos, distingue entre dos conceptos, a saber, el de **derecho adquirido** que lo define como *aquél que implica la introducción de un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona, a su dominio o a su haber jurídico* y, el de **expectativa de derecho**, el cual ha sido definido como la pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho; es decir, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde a algo que en el mundo fáctico no se ha materializado. Por consiguiente, sostiene que si una ley o acto concreto de aplicación no afecta derechos adquiridos sino simples expectativas de derecho no se viola el principio de irretroactividad de las leyes previsto en el artículo 14 de la Constitución Federal (**Teoría de los Derechos Adquiridos**).

79. En efecto, esta teoría que se apoya en la distinción fundamental entre derechos adquiridos y las meras expectativas de derecho, establece que no se pueden afectar o modificar derechos adquiridos durante la vigencia de una ley anterior, ya que aquéllos se regirán siempre por la ley a cuyo amparo nacieron y entraron a formar parte del patrimonio de las personas, aun cuando esa ley hubiese dejado de tener vigencia al haber sido substituida por otra diferente; en cambio, una nueva ley podrá afectar simples expectativas o esperanzas de gozar de un derecho que aún no

consecuencias jurídicas concomitantes a aquéllos, de los cuales depende considerar o no si una norma se encuentra apegada a la garantía de irretroactividad de la ley que consagra el artículo 14 constitucional, en tanto que en el criterio jurisprudencial mencionado únicamente se manejan tres supuestos.

ha nacido en el momento en que entró en vigor, sin que se considere retroactiva en perjuicio del gobernado.²⁰

80. De los razonamientos anteriores, se debe concluir que una ley es retroactiva cuando trata de modificar o destruir en perjuicio de una persona los derechos que adquirió bajo la vigencia de la ley anterior, toda vez que éstos ya entraron en el patrimonio o en la esfera jurídica del gobernado, y no cuando se aplica a meras expectativas de derecho.

81. Adicionalmente, es menester señalar que, en materia tributaria, este Alto Tribunal ha sostenido que la teoría del derecho adquirido, no es posible aplicarla en el sentido de que los individuos puedan seguir tributando de manera indefinida conforme a las reglas vigentes en un momento dado, en virtud de que llegar a ese extremo, implicaría desconocer, por una parte, que el sistema tributario constituye un instrumento privilegiado para alcanzar metas de política fiscal y económica (igualdad, redistribución de la renta, solidaridad, entre otros) y, por otra, no considerar que al hablar de política económica y fiscal,

²⁰ Corroborar lo anterior la Tesis 2ª. LXXXVIII/2001, de la Novena Época, sustentada por la Segunda Sala, cuyo criterio se comparte, visible en Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, Página 306, cuyo tenor es:

“IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. NO SE VIOLA ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL CUANDO LAS LEYES O ACTOS CONCRETOS DE APLICACIÓN SÓLO AFECTAN SIMPLES EXPECTATIVAS DE DERECHO, Y NO DERECHOS ADQUIRIDOS. Conforme a la interpretación que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha hecho del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en cuanto al tema de la irretroactividad desfavorable que se prohíbe, se desprende que ésta se entiende referida tanto al legislador, por cuanto a la expedición de las leyes, como a la autoridad que las aplica a un caso determinado, ya que la primera puede imprimir retroactividad, al modificar o afectar derechos adquiridos con anterioridad y la segunda, al aplicarlo, produciéndose en ambos casos el efecto prohibido por el Constituyente. Ahora bien, el derecho adquirido es aquel que ha entrado al patrimonio del individuo, a su dominio o a su haber jurídico, o bien, es aquel que implica la introducción de un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona o haber jurídico; en cambio, la expectativa de derecho es una pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho; es decir, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde al futuro. En estas condiciones, se concluye que si una ley o un acto concreto de aplicación no afectan derechos adquiridos sino simples expectativas de derecho no violan la garantía de irretroactividad de las leyes prevista en el precepto constitucional citado.”

indudablemente se hace alusión a una realidad en permanente transformación, circunstancia que no se actualiza con la misma intensidad en las normas relativas al Derecho Privado, motivo que determina la extraordinaria variabilidad de las normas fiscales, misma que responde a las necesidades de una constante adecuación de los recursos económicos a las finalidades estatales que se pretenden conseguir.

82. Lo anterior no implica que las normas de derecho fiscal puedan quedar excluidas de la observancia del derecho fundamental que consagra el artículo 14 constitucional, consistente en la irretroactividad de las leyes, el cual constituye una garantía de seguridad jurídica a favor de los gobernados y un límite para el legislador de respetar y cumplir todos aquellos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias, cuyo acatamiento sea jurídicamente necesario para que un acto de autoridad produzca válidamente la afectación particular, en la esfera jurídica del gobernado, que esté destinado a realizar.

83. Por tanto, si bien el Congreso de la Unión legisla anualmente en materia impositiva para determinar los impuestos que deberán cubrir el presupuesto del correspondiente año fiscal, lógica y jurídicamente, debe entenderse que las disposiciones que en esa materia se encuentren vigentes cada año, regularán los hechos acaecidos durante el mismo, pero sin que puedan afectar no sólo las situaciones jurídicas consumadas o constituidas con anterioridad (de las que derivan derechos y obligaciones), sino tampoco las consecuencias que de estas últimas se sigan produciendo en los casos en que el desconocimiento o afectación de esas consecuencias impliquen necesariamente la afectación de la propia situación jurídica o del hecho adquisitivo del derecho, puesto que únicamente podría afectar las consecuencias aún no producidas (*facta*

pendentia) cuando con ello no se destruya o afecte en perjuicio del interesado la situación jurídica consumada generadora de su derecho.²¹

84. Ahora bien, el quejoso sostiene que la norma es retroactiva porque al gravar el excedente de la exención otorgada se modifica su derecho adquirido de gozar de su jubilación o pensión, mismo que ya forma parte de su patrimonio, al haber realizado aportaciones durante toda su vida laboral a fin de gozar de una vida digna al momento de su retiro.

85. Dicha argumentación resulta **infundada**, pues el hecho de que la pensión que recibe con motivo de su jubilación cause el impuesto sobre la renta si excede la exención otorgada por la norma cuyo análisis nos ocupa, no afecta derecho adquirido alguno del pensionado o jubilado.

86. En principio, porque es importante advertir que el quejoso refiere que el derecho de recibir su pensión o jubilación, es un derecho adquirido

²¹ Ello de conformidad con el criterio sustentado por el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de la Séptima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación, tomo 38, Página 53, que dice:

“RETROACTIVIDAD EN LA TRIBUTACIÓN. Normalmente las leyes deben aplicarse durante el período de su vigencia; sólo por excepción deben seguirse aplicando a pesar de que las leyes posteriores las hayan derogado o abrogado, a fin de preservar los derechos o las situaciones jurídicas favorables a los interesados, que se constituyeron al amparo de aquéllas, y en acatamiento al artículo 14 constitucional que consagra la no retroactividad de la ley. Lógicamente, los problemas más complejos al respecto se presentan cuando el ejercicio de la facultad o derecho o la situación jurídica constituida no se agota en sus efectos durante el tiempo de vigencia de la ley a cuyo amparo se produjo y ésta es sustituida por otra que ya no consagra ese derecho; pero con frecuencia una ley no sólo debe regir los hechos acaecidos durante su vigencia, sino también las consecuencias jurídicas de los mismos que se sigan produciendo aun bajo la vigencia de una nueva ley, para lo cual debe atenderse ya sea al concepto de derecho adquirido, al de situación jurídica concreta o al de situación jurídica constituida. Con base en lo anterior, si bien el Congreso de la Unión debe legislar anualmente en materia impositiva para determinar los impuestos que habrán de cubrir el presupuesto del correspondiente año fiscal, lógica y jurídicamente debe entenderse que las disposiciones que en esa materia se encuentren vigentes cada año regirán los hechos acaecidos durante el mismo; pero sin que puedan afectar, no sólo las situaciones jurídicas consumadas o constituidas con anterioridad, sino tampoco las consecuencias que de estas últimas se sigan produciendo en los casos en que el desconocimiento o afectación de esas consecuencias implique necesariamente la afectación de la propia situación jurídica o del hecho adquisitivo del derecho, puesto que únicamente podría afectar esas consecuencias aun no producidas (*facta pendentia*) cuando con ello no se destruya o afecte en perjuicio del interesado la situación jurídica consumada generadora de su derecho.”

que entró a su patrimonio desde el momento en que realizó sus respectivas aportaciones de seguridad social, lo cual es incorrecto, pues en ese momento, acceder a una pensión constituye una expectativa de derecho que se materializa hasta que el trabajador cumple con los requisitos establecidos en la legislación aplicable en materia de seguridad social, para poder jubilarse o pensionarse.

87. Y en segundo término, conforme a lo que se ha explicado, no le asiste razón al señalar que tenía el derecho de no pagar impuesto por los ingresos provenientes de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias u otras formas de retiro, cuando tuviera acceso a ellos, pues en materia tributaria no hay derechos adquiridos a tributar de una determinada manera, toda vez que la autoridad legislativa tiene la facultad de variar las bases de la recaudación dentro de la órbita de sus facultades constitucionales, ya que contribuir al gasto público es una obligación contenida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, y no un bien que ingrese al patrimonio del contribuyente.²²

²² Es aplicable en lo que corresponde, lo sostenido por el Tribunal Pleno en la Jurisprudencia P./J. 130/2009, Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Enero de 2010, Página: 13, de rubro y texto:

“ACTIVO. LA IMPOSIBILIDAD DE DEDUCIR LAS DEUDAS DEL VALOR DEL ACTIVO DEL CONTRIBUYENTE, DERIVADA DE LA CONFIGURACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO RELATIVO, PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2o. DE LA LEY QUE LO RIGE, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2007). El citado precepto, al establecer que la base gravable del impuesto al activo para el ejercicio fiscal de 2007 se integra con el valor promedio de los activos conforme al procedimiento que el propio dispositivo señala, sin considerar deducción o disminución alguna, debido al efecto producido por la derogación del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Activo vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, no viola la garantía de irretroactividad de la ley contenida en el párrafo primero del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues el hecho de que hasta el ejercicio fiscal de 2006 el contribuyente pudiera deducir las deudas del valor de su activo, no significa que esa condición haya entrado en su esfera de derechos en forma irrevocable; esto es, de la sola circunstancia de que el legislador previera esa posibilidad conforme a la ley anterior, no se sigue que tuviera el derecho a que indefectiblemente tal situación continuara a partir de la entrada en vigor de la nueva ley. Esto es, la autoridad legislativa tiene la facultad de variar las bases de la recaudación dentro de la órbita de sus facultades constitucionales, pero ello no implica la afectación de derechos adquiridos para pagar siempre sobre una misma base, tasa o tarifa, época, incidencia o técnica, ya que contribuir al gasto público es una obligación contenida en el artículo 31, fracción IV, constitucional, y no un bien que ingrese al patrimonio del contribuyente. Además, si bien es cierto que de la base del impuesto correspondiente al ejercicio fiscal de 2007 ya no podrá disminuirse el valor de las deudas contratadas por el contribuyente, también lo es que con lo dispuesto en el artículo 2o. de la ley señalada no se alteran supuestos y consecuencias jurídicas acontecidas conforme a la ley anterior, sino los ocurridos bajo el imperio de la nueva ley; por tanto, no es posible considerar que se desconozcan los efectos

88. Incluso, a más de lo anterior, no debe soslayarse que la norma que ahora se impugna, ni sus correlativos en vigencias anteriores de la ley del impuesto sobre la renta han establecido una exención total del impuesto sobre ingresos por concepto de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, sino parcial, misma que fue ampliada en el año dos mil doce a quince veces el salario mínimo general.

89. Lo anterior puede advertirse de la comparativa del artículo impugnado con sus inmediatos correlativos de vigencia anterior:

LISR VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012	LISR, REFORMA PUBLICADA EL 25 DE MAYO DE 2012	LISR VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 2014
<p>“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: [...]</p> <p>III. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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 las provenientes de la cuenta individual del</p>	<p>“Artículo 109. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: [...]</p> <p>III. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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 las provenientes de la</p>	<p>“Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: [...]</p> <p>IV. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, 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 las provenientes de la cuenta individual del sistema de</p>

jurídicos de las deudas contratadas por el contribuyente mientras no se hubiesen pagado, cancelado o liquidado, y que resultara necesario que el legislador estableciera algún mecanismo de transición con tal finalidad, ya que dichos adeudos produjeron sus efectos fiscales plenamente mientras existió en la ley la posibilidad de deducirlos del valor de los activos.”

<p>sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. <u>Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.</u></p> <p>Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere esta fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere a la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley. [...].”</p>	<p>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 los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. <u>Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.</u></p> <p>Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere esta fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere a la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley. [...].”</p>	<p>ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. <u>Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.</u></p> <p>V. Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere a la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley. [...].”</p>
---	--	--

90. Derivado de lo anterior, es inconcuso que el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no transgrede el derecho de irretroactividad de la ley, pues no afecta derecho adquirido alguno del quejoso.

91. En ese sentido, lo procedente es declarar infundado el concepto de violación en estudio.

92. **E) Análisis de los agravios en que se aduce que el precepto reclamado viola el artículo 5º constitucional.**

93. La parte quejosa en parte de su sexto concepto de violación sostiene que el artículo impugnado transgrede el artículo 5º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debido a que del precepto constitucional señalado se desprende que nadie podrá ser privado del producto de su trabajo (como lo es la pensión y la jubilación) sin previa resolución judicial.

94. Dicho argumento resulta **infundado** en atención a lo siguiente:

95. De nueva cuenta resulta aplicable lo sostenido por el Tribunal Pleno al resolver los **amparos en revisión 58/2011, 56/2011 y 742/2010**, en el sentido de que la obligación de pagar impuestos no implica privar del producto de su trabajo a persona alguna, sino el establecimiento de un vínculo jurídico directamente relacionado con la facultad del Estado para obtener recursos que le permitan realizar sus fines y la correlativa obligación de los sujetos pasivos de sufragar las actividades públicas.

96. Al respecto, señaló si bien la Constitución Federal reconoce derechos fundamentales de las personas, como es el caso del derecho que tiene todo individuo a obtener el producto de su trabajo, del cual no podrá ser privado sino mediante resolución judicial, por lo que se entiende que dicho derecho es oponible frente a terceros y ante las propias autoridades administrativas para evitar conflictos y abusos de poder;

también lo es que el ordenamiento fundamental aludido establece deberes que se incorporan en la esfera jurídica de los gobernados, como es la de aportar una parte de sus ingresos, rendimientos o utilidades para satisfacer las necesidades colectivas.

97. Este aspecto, sostuvo, es trascendental en la actividad financiera del Estado, ya que a través del cobro de tributos —como una de las formas de financiamiento público—, obtiene los recursos necesarios para realizar las atribuciones que constitucionalmente tiene encomendadas, como la de expedir leyes, impartir justicia, otorgar educación, garantizar la seguridad nacional, proteger el derecho a la salud de la población, mejorar la infraestructura urbana, prestar servicios, entre otras.

98. Desde esta perspectiva, a partir de la obligación de todas las personas de contribuir al levantamiento de las cargas públicas, con independencia de su nacionalidad, estado civil, religión, clase social, entre otros, como fiel expresión del principio de generalidad tributaria, el titular de la potestad tributaria normativa se encuentra facultado para gravar la riqueza en cualquiera de sus manifestaciones, evitando que ciertos individuos o grupos con potencialidad real para contribuir, dejen de hacerlo.

99. Como resultado de lo anterior, todas las personas físicas residentes en el país —como es el caso del quejoso— se encuentran obligados al pago del tributo de conformidad con las disposiciones del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la medida en que perciben ingresos por concepto de jubilaciones y pensiones, los cuales incrementan positivamente su patrimonio con independencia de que provengan a partir de la terminación de la relación laboral en estricto sentido.

100. Conforme a ello, tenemos que precisamente este incremento positivo en la esfera patrimonial del quejoso, es el elemento que el legislador consideró como revelador de capacidad contributiva susceptible de ser gravado en términos del artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta reclamado, del que deriva que los ingresos por pensión o jubilación cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, estarán exentos del pago del tributo, siendo que por el excedente del referido monto se deberá pagar el tributo.

101. De lo anterior se sigue que, si la parte quejosa obtiene ingresos con motivo de su pensión o jubilación y éstos exceden el monto exento aludido, reflejan potencialidad real para contribuir con los gastos públicos; en ese tenor, deben pagar el tributo, conforme al principio de generalidad en materia tributaria, que ya se explicó previamente en esta ejecutoria.

102. En estos términos, del enlace interpretativo de los artículos 5º y 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se advierte que la obligación de pagar impuestos, de ninguna forma implica que a persona alguna se le prive del producto de su trabajo, sino el establecimiento de un vínculo jurídico directamente relacionado con la facultad de que se halla investido el Estado para obtener recursos que le permitan realizar sus fines y la correlativa obligación de los sujetos pasivos de sufragar esas actividades públicas en los términos anotados.

103. En ese tenor, la retención del impuesto sobre la renta que se realiza a los pensionados o jubilados en términos del precepto reclamado, de modo alguno puede considerarse como una privación del producto de su trabajo (considerando que el ingreso obtenido por dichos conceptos, a

más de que se establece por virtud del cumplimiento de determinados requisitos legales en materia de seguridad social, en su origen se gestó a partir de una relación jurídica en la que prestaron sus servicios y, en esa medida, se entendería que es producto de su trabajo), **sino como una cantidad que en su calidad de contribuyentes, aportan al erario para cumplir con su obligación constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.**

104. Resulta útil para sostener este pronunciamiento la tesis P. XXXVIII/2013 (10a.)²³, de rubro y texto siguientes:

“RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER UNA RETENCIÓN POR INGRESOS QUE EXCEDEN DE UN MONTO DETERMINADO, NO VIOLA EL ARTÍCULO 5o. CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 25 DE MAYO DE 2012). Si se toma en consideración que la obligación de pagar impuestos no implica privar del producto de su trabajo a persona alguna, sino el establecimiento de un vínculo jurídico directamente relacionado con la facultad del Estado para obtener recursos que le permitan realizar sus fines y la correlativa obligación de los sujetos pasivos de sufragar las actividades públicas, 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 mediante retención, no viola el artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque dicho gravamen no implica una privación del producto del trabajo de pensionados y jubilados, considerando que el ingreso obtenido por dichos conceptos en su origen se gestó a partir de una relación jurídica en la cual prestaron sus servicios, sino el pago de una cantidad para cumplir con su obligación constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.”

105. De acuerdo con los razonamientos anteriormente expuestos, los argumentos de inconstitucionalidad analizados son **infundados** toda vez

²³ Registro digital: 2004087, Instancia: Pleno, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, página 57.

que el artículo 93, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se impugna, no transgrede el diverso 5º, constitucional.

106. En corolario a lo anterior, lo procedente es negar el amparo y protección de la Justicia Federal a la parte hoy recurrente.

107. **SÉPTIMO. Revisión Adhesiva.** En virtud de que los agravios en la revisión principal resultaron infundados, queda sin materia la revisión adhesiva interpuesta por el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos por lo que hace a la competencia originaria de este Alto Tribunal, puesto que la finalidad de sus argumentos era sustentar la constitucionalidad de las normas reclamadas. Ello de conformidad con la jurisprudencia 2a./J. 166/2007 sustentada por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con el rubro: **“REVISIÓN ADHESIVA EN AMPARO INDIRECTO. DEBE DECLARARSE SIN MATERIA SI LA REVISIÓN PRINCIPAL RESULTA INFUNDADA.”**²⁴

108. **OCTAVO. Reserva jurisdicción.** Una vez que fue resuelta la cuestión de constitucionalidad relacionada con el artículo 93, fracción IV, V y último párrafo, *de la Ley del Impuesto Sobre la Renta*, procede reservar jurisdicción al tribunal colegiado *del conocimiento* para que se ocupe de los temas de legalidad expuestos en los conceptos de violación segundo y sexto.

²⁴ Texto: “El artículo 83, fracción IV, de la Ley de Amparo prevé la procedencia del recurso de revisión contra las sentencias pronunciadas por los Jueces de Distrito, y en su último párrafo establece que en todos los casos a que se refiere ese precepto, la parte que obtuvo resolución favorable a sus intereses puede adherirse a la revisión principal. Ahora bien, si se toma en cuenta que el recurso de revisión adhesiva carece de autonomía, al señalar el párrafo indicado que la adhesión al recurso sigue la suerte procesal de éste, es evidente que si la revisión principal resulta infundada, aquél debe declararse sin materia, por su naturaleza accesoria.” Novena Época. Fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Septiembre de 2007, página 552.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO. En la materia de la revisión, se confirma la sentencia recurrida.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión no ampara ni protege a **Salvador Anguiano Jabalera**, en contra del artículo 93, fracciones IV, V y último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del primero de enero de dos mil catorce.

TERCERO. Queda sin materia la revisión adhesiva interpuesta por el Presidente de la República, en términos de lo expresado en el séptimo considerando de esta ejecutoria.

CUARTO. Devuélvanse al Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, el recurso de revisión y los autos que lo integran, para los efectos precisados en el último considerando de la presente ejecutoria.

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

“En términos de lo previsto en los artículos 113 y 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 110 y 113 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública; y el Acuerdo General 11/2017, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado el dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete en el Diario Oficial de la Federación, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que se encuentra en esos supuestos normativos”.