

AMPARO EN REVISIÓN 461/2023
QUEJOSAS: DMI ABOGADOS
CONSULTORES, SOCIEDAD CIVIL.
RECURRENTE ADHESIVO: PRESIDENTE DE
LA REPÚBLICA.

PONENTE: MINISTRO JUAN LUIS GONZÁLEZ ALCÁNTARA CARRANCA
SECRETARIO: NÉSTOR RAFAEL SALAS CASTILLO
COLABORARON: DIANA ESTEFANÍA BERNAL VILLALOBOS
RENATA GARFIAS KAISER

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como la jurisprudencia de rubro: “PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.”¹, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del Amparo en Revisión 461/2023, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

1. Es posible observar que la cuestión de constitucionalidad subsistente consiste en determinar si los artículos 206, 208 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, modificados mediante decreto publicado el doce de noviembre de dos mil veintiuno, resultan contrarios a los principios de equidad y proporcionalidad tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política.
2. En primer lugar, cabe analizar el contenido de los artículos impugnados:

CAPÍTULO XII

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA DE PERSONAS MORALES

Artículo 206. *Deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen establecido en el presente Capítulo, las personas morales residentes en México únicamente constituidas por personas físicas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato*

¹ Jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, Noviembre de 2014, t. I, p. 61.

anterior no excedan de la cantidad de 35 millones de pesos o las personas morales residentes en México únicamente constituidas por personas físicas que inicien operaciones y que estimen que sus ingresos totales no excederán de la cantidad referida.

Cuando los ingresos obtenidos por el contribuyente en el periodo transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate, excedan de la cantidad señalada en el primer párrafo de este artículo, el contribuyente dejará de aplicar lo dispuesto en este Capítulo y tributará en los términos del Título II de esta Ley, a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se excedió el monto citado.

No tributarán conforme a este Capítulo:

I. Las personas morales cuando uno o varios de sus socios, accionistas o integrantes, participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley.

Para efectos del párrafo anterior, se entenderá por control, cuando una de las partes tenga sobre la otra el control efectivo o el de su administración, a grado tal que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los ingresos, utilidades o dividendos de ellas, ya sea directamente o por interpósita persona.

II. Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.

III. Quienes tributen conforme a los Capítulos IV, VI, VII y VIII del Título II y las del Título III de esta Ley.

IV. Quienes tributen conforme al Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

V. Los contribuyentes que dejen de tributar conforme a lo previsto en este Capítulo.

Artículo 208. *Los contribuyentes a que se refiere este Capítulo podrán efectuar las deducciones siguientes:*

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.

II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

IV. Las inversiones.

V. Los intereses pagados derivados de la actividad, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades de la persona moral y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

VII. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción estará a lo dispuesto en el artículo 25, fracción X de esta Ley.

Los contribuyentes a que se refiere este Capítulo considerarán los gastos e inversiones no deducibles, en los términos del artículo 28 de esta Ley.

[...]

Artículo 214. *Los contribuyentes que no cumplan los requisitos para continuar tributando en términos de este Capítulo deberán cumplir con las obligaciones previstas en el Título II de esta Ley, a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que esto suceda.*

Para los efectos del párrafo anterior, respecto de los pagos provisionales que se deban efectuar en términos del artículo 14 de esta Ley, correspondientes al primer ejercicio inmediato siguiente a aquél en que se dejó de tributar en términos de este Capítulo, se deberá considerar como coeficiente de utilidad el que corresponda a la actividad preponderante de los

contribuyentes conforme al artículo 58 del Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán presentar a más tardar el día 31 de enero del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que dejen de aplicar lo dispuesto en este Capítulo, un aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones conforme a lo establecido en el artículo 29 fracción VII del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ante el Servicio de Administración Tributaria.

En caso de que los contribuyentes omitan presentar el aviso señalado en el párrafo anterior, la autoridad fiscal podrá realizar la actualización de actividades económicas y obligaciones sin necesidad de que el contribuyente presente dicho aviso.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo no deberán efectuar la acumulación de los ingresos que hubieran percibido hasta antes de la fecha en que dejen de aplicar lo dispuesto en este Capítulo, siempre que los mismos hubieran sido acumulados de conformidad con el artículo 207 de esta Ley. En caso de que los contribuyentes hubieran efectuado las deducciones en los términos de este Capítulo, no podrán volver a efectuarlas.

El Servicio de Administración Tributaria podrá instrumentar, mediante reglas de carácter general, los mecanismos operativos de transición para la presentación de declaraciones, avisos y otro tipo de información para los contribuyentes que dejen de tributar conforme a lo previsto en este Capítulo y deban pagar el impuesto en los términos del Título II de esta Ley.

3. De este análisis se desprende que los artículos configuran un sistema de tributación denominado “Régimen Simplificado de Confianza” (RESICO) que establece un régimen de beneficio para ciertos contribuyentes para los que se busca impulsar sus actividades como micro y pequeñas empresas o para personas que prestan servicios independientes, realizan servicios profesionales u otorgan el uso o goce temporal de bienes, con el fin de otorgarles beneficios fiscales al incorporarlos al padrón de contribuyentes², para lo que efectivamente

² Tesis 2a./J. 53/2023 (11a.) de rubro “IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LOS ARTÍCULOS 113-E AL 113-J DE LA LEY RELATIVA, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 3.13.1 A LA 3.13.29 (CON EXCEPCIÓN DE LAS DIVERSAS 3.13.14 Y 3.13.16 A 3.13.18), DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL, VIGENTES PARA EL EJERCICIO FISCAL 2022, QUE REGULAN

se busca otorgar condiciones más favorables para la tributación y simplificación en la gestión que conllevan.

4. En la exposición de motivos respectiva³ se establece que se considera necesario contar con un régimen para personas morales cuyos ingresos no superen los 35 millones de pesos anuales, y permita que la acumulación de los ingresos y deducción de las erogaciones ocurra hasta que efectivamente se perciban y se paguen –conforme a un esquema de flujo de efectivo–, que se apegue a la realidad económica del contribuyente y sin que ello implique la reducción de la carga impositiva, ante la necesidad de reactivar las actividades económicas derivada de la pandemia de COVID-19 y estimular las operaciones de personas morales de menor escala.
5. En este sentido, el Poder Legislativo señaló que el beneficio del régimen para las personas morales que tributen en el RESICO radica en abandonar la carga que pueda representar el realizar declaraciones provisionales mediante el coeficiente obtenido en su declaración anual del ejercicio fiscal anterior; mantener deducciones que sean acordes con el esquema de flujo de efectivo y eliminar aquellas que no, como los créditos incobrables o el costo de venta; y maximizar la simplificación en la presentación de declaraciones a través de las herramientas precargadas con la información contenida en los CFDI y declaraciones provisionales.
6. Esta exposición de motivos dio origen al Decreto que, entre otras disposiciones, contiene los artículos 206, 208 y 211 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuya inconstitucionalidad se impugna en el presente asunto, pues la recurrente considera que resultan violatorios de los principios de equidad y proporcionalidad tributaria contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política, al no permitirle la deducción autorizada del pago de utilidades anticipadas dentro de las sociedades civiles como asimilados a salarios, lo que sí se permite a las sociedades que tributan bajo el régimen general.
7. En este sentido, la argumentación toral de la recurrente consiste en que existe un trato desigual a las empresas que tributan bajo el RESICO, y que en lugar de un régimen beneficioso configura un detrimento para las empresas con ingresos menores a 35 millones de pesos, pues se les obliga a tributar en un régimen en el que no se permite la deducción de utilidades anticipadas a sus accionistas cuando consiste en su deducción más grande, lo que sí se le permite hacer el régimen general de impuesto sobre la renta.

EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.”, Gaceta del Seminario Judicial de la Federación, Undécima Época, Libro 29, septiembre de 2023, t. III, p. 2487, cuyo contenido se comparte por esta Primera Sala.

³ Gaceta Parlamentaria número 5864D, de ocho de septiembre de dos mil veintiuno.

8. Dado lo anterior, es necesario señalar que respecto el principio de equidad tributaria, la doctrina reiterada de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que su observancia en que las disposiciones tributarias consiste esencialmente en una vertiente de la igualdad sustantiva: tratar de manera igual a quienes se encuentren en una situación idéntica y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa⁴, lo que justifica diferencias normativas pertinentes a cada supuesto.
9. Asimismo, se ha establecido que para poder cumplir con este principio el legislativo no solo está facultado sino que tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes que vayan acorde a las cualidades personales que se buscan proteger, siempre que no sean caprichosas, arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o a un universo de causantes, y cuya determinación puede responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales⁵.
10. De esta forma, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que existen los siguientes pasos a seguir para determinar si una disposición tributaria ha producido un trato inequitativo, son los siguientes:
 - 1) Que exista una diferencia de trato entre individuos o grupos que se encuentren en una situación comparable.
 - 2) En caso de que exista dicha situación comparable, debe analizarse si la distinción legislativa obedece a una finalidad legítima.
 - 3) De reunirse los requisitos anteriores, se estudiará si la distinción constituye un medio apto y adecuado para conducir al fin u objetivo que el legislador quiere alcanzar.
 - 4) De cumplirse esas tres condiciones, se analizará si la distinción es necesaria o no para lograr el objetivo perseguido por el legislador y, en ese sentido, se debe advertir que la norma no afecte de manera desproporcionada o desmedida a los bienes y derechos constitucionalmente protegidos⁶.

⁴ Tesis P./J. 41/97 de rubro: "EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.", disponible en la Gaceta del Seminario de la Federación, Novena Época, t. V, junio de 1997, p. 43.

⁵ Tesis P./J. 24/2000 de rubro: "IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.", disponible en la Gaceta del Seminario de la Federación, Novena Época, t. XI, marzo de 2000, p. 35,

⁶ Tesis 2a./J 31/2007 de rubro: "EQUIDAD TRIBUTARIA. CRITERIOS PARA DETERMINAR SI EL LEGISLADOR RESPETA DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL.", Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, marzo de 2007, t. XXV, p. 334.

11. Asimismo, cabe recalcar que en el ordenamiento jurídico mexicano el diseño normativo del sistema tributario es facultad del Poder Legislativo a través de las Cámaras, lo que invariablemente conlleva un margen de configuración política amplia que debe reconocerse a los representantes de la ciudadanía para establecer los regímenes de tributación, por lo que el hecho de que los supuestos a los que recurra el legislativo para fundamentar las hipótesis normativas no sean idénticos a los adoptados en otro momento en el tiempo o para una figura distinta no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales⁷.
12. Como se ha expresado hasta ahora, el régimen simplificado de confianza fue diseñado como un sistema normativo de tributación para estimular la economía después de la contingencia sanitaria, al ampliar el padrón de contribuyentes al incluir a personas con ingresos independientes, simplificar y eliminar costos relativos a la gestión administrativa necesaria para la determinación y pago del tributo, y facilitar el flujo de efectivo de aquellas las personas morales de menores ingresos.
13. Es así como en el caso que nos ocupa es posible apreciar que existen diferencias objetivas entre los contribuyentes del título general para personas morales y aquellos del régimen de beneficio, pues el poder legislativo consideró hipótesis distintas en sus condiciones de hecho que ameritaban la posibilidad de un régimen más sencillo para ampliar la tributación y apoyar a la liquidez de las personas morales, de acuerdo con la realidad económica de estos contribuyentes de menor escala. De ahí que la diferencias que existen respecto de la capacidad contributiva y de los propósitos fiscales que se pretenden alcanzar con el régimen de beneficio, implican que no es posible considerar que exista una situación de equivalencia que exija obtener el mismo trato.
14. Si bien es cierto que las sociedades que tributan conforme al régimen simplificado de confianza para personas morales no están en posibilidad de deducir los anticipos de remanentes que entreguen a sus miembros, ello obedece a que, en ejercicio de su libertad configurativa, el poder legislativo previó la creación del RESICO como un régimen especial con hipótesis distintas de aplicación y que no debe incluir necesariamente las mismas deducciones autorizadas que se aplican en otros esquemas, pues el poder legislativo está facultado para modificar las condiciones

⁷ Tesis 1a./J. 159/2007 de rubro "SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES.", Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXVI, diciembre de 2007, p. 111.

de procedencia de las deducciones fiscales en materia de impuesto sobre la renta⁸.

15. Este régimen de beneficio para las personas morales prevé una serie de prerrogativas distintas a las que operan para las personas morales en el régimen general que, como se ha dicho, les otorga la posibilidad de optar por una mayor liquidez: permitir que la acumulación de los ingresos y deducción de las erogaciones ocurra hasta que éstos efectivamente se perciban y se paguen, o el dejar de realizar las declaraciones provisionales mediante el uso del coeficiente de utilidad obtenido de su declaración anual del ejercicio fiscal anterior y un esquema de deducción de inversiones a menor plazo.
16. Asimismo, este régimen contempla una lista de deducciones autorizadas que se estimaron acordes con los fines que se pretende alcanzar para las personas morales, las cuales están contenidas en el artículo 208 impugnado: devoluciones recibidas o bonificaciones; la adquisición de mercancías o materias primas, gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones; inversiones; intereses pagados o los generados por préstamos invertidos en las actividades; cuotas patronales; y aportaciones para los fondos complementarios de jubilación del personal y primas de antigüedad.
17. De esta manera, si bien las deducciones listadas incluyen algunas de las mismas previstas en el régimen general en el artículo 25 de la LISR, eso no significa que exista una obligación de extender todos y cada uno de los supuestos previstos que contempla el régimen general al especial, pues se trata de situaciones de hecho no equiparables y con distintos propósitos de política fiscal. Así, tomando en cuenta que los beneficios que las normas generales le otorgaron al régimen simplificado de confianza para personas morales no están previstos para el régimen general, basado como el parámetro de comparación propuesto por la recurrente, se generan consecuencias tributarias con elementos diferentes para unos y para otros.
18. Entonces, el hecho de que el RESICO no incluya la deducción de anticipos de las utilidades de los miembros de las asociaciones y sociedades civiles, se basa en un hecho no equiparable y no resulta dable analizar el siguiente paso sobre la posible legitimidad de una diferenciación, pues la supresión de la deducibilidad que se alega está jurídicamente justificada. Por consecuencia, esta Primera Sala concluye que los artículos 206, 208 y 211 de la Ley de Impuesto sobre la Renta no vulneran el principio de equidad tributaria.

⁸ Tesis 1a./J. 149/2022 (11a.) de rubro: “DEDUCCIONES FISCALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA. EL LEGISLADOR ESTÁ FACULTADO, POR REGLA GENERAL, PARA MODIFICAR LAS CONDICIONES PARA SU PROCEDENCIA.”, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Undécima Época, Libro 20, diciembre de 2022, t. I, p. 688.

19. Ahora bien, respecto del principio de **proporcionalidad tributaria**, el Pleno de este Alto Tribunal ha definido que el principio de proporcionalidad establecido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, radica en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva y aportar una parte adecuada de las manifestaciones de su riqueza. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto obligado, de manera que las personas aporten al gasto público en una medida cualitativamente similar, tomando en que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza⁹.
20. En este sentido, para que un gravamen sea considerado como proporcional debe analizarse la congruencia entre su configuración y la capacidad contributiva de los causantes, que debe entenderse como el potencial real de aportación que se atribuye al sujeto pasivo del impuesto en relación de sus ingresos con la carga impositiva, pues su patrimonio total se ve disminuido para hacer frente a todas sus obligaciones y necesidades de vida, por lo que solo aquel que cuenta con más recursos tiene una mayor disponibilidad de pago sin afectar su núcleo básico y, por ello, la imposición debe determinarse de manera escalonada para que las personas sean impactadas relativamente en un rango de adecuación.
21. La violación alegada por la quejosa consiste en que, conforme al principio de proporcionalidad tributaria, las personas morales deben tributar conforme a una expresión de riqueza real y concreta, lo que se configura por la utilidad obtenida en la que debe tenerse en cuenta que los honorarios de los socios constituyen gastos indispensables. Sin embargo, esta Primera Sala estima que este régimen especial cuenta con sus propias deducciones acordes y una mecánica independiente para su configuración, que encuentran plena justificación a la luz de los beneficios que se conceden al nuevo régimen simplificado de confianza.
22. Asimismo, este Alto Tribunal ya ha considerado que los anticipos que entregan las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros no pueden considerarse propiamente una deducción estructural, pues su erogación no se vincula con la utilidad neta o base gravable del impuesto, porque no influyen directamente en la obtención de los ingresos¹⁰. Es decir, solo las deducciones estructurales tienen el

⁹ Tesis P./J 10/2003 de rubro "PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES.", Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XVII, Mayo de 2003, p. 144.

¹⁰ Amparo en revisión 606/2023, resuelto por la Segunda Sala en sesión de 18 de octubre de 2023.

impacto de aminorar los ingresos brutos pues consisten en los gastos que se incurrieron para generarlos, lo que permite identificar la utilidad real que debe gravarse¹¹.

23. Mientras que en el caso que nos ocupa, no puede estimarse que el pago de utilidades a los socios influya sobre la *obtención* de los ingresos y por lo tanto no tiene un impacto sobre la capacidad contributiva de los causantes, pues no constituye un presupuesto para generar ingresos. Asimismo, hablar de la proporcionalidad de las contribuciones se aplica únicamente al hecho imponible del tributo que refleje una auténtica manifestación económica del sujeto pasivo, no a deducciones no estructurales.
24. De esta forma, el pago de utilidades es una deducción no estructural que no afecta la renta neta de los causantes, que es la que debe constituir la base de la contribución conforme al principio de proporcionalidad, además de que pertenece a un régimen especial que obedece a fines extrafiscales y por lo tanto no admite un contraste válido con otras formas de tributación que prevean bases contributivas distintas, pues si se atiende al monto de los ingresos para dar paso a la creación del régimen simplificado de confianza, no existe compatibilidad entre las obligaciones y beneficios entre los diferentes regímenes.
25. Finalmente, respecto al argumento de la parte quejosa respecto a que la reforma representa un retroceso en su perjuicio porque coacta su autodeterminación fiscal, esta Primera Sala considera necesario recalcar que en materia fiscal las reglas aplicables son aquellas que se encuentran vigentes al momento de su realización, pues no podría considerarse la existencia de un derecho adquirido de los contribuyentes a las devoluciones autorizadas siempre en los mismos términos y condiciones, sino en todo caso, de conformidad con la normatividad del año correspondiente.
26. Como ha sostenido esta Suprema Corte de Justicia de la Nación la prohibición de retroactividad se refiere tanto al legislador, respecto a la expedición de las leyes, así como a las autoridades que las aplican a un caso determinado, y para resolverlo ha acudido a la teoría de los derechos adquiridos y a la teoría de los componentes de la norma.
27. De tal forma se desarrolla la teoría de los derechos adquiridos, se distingue entre dos conceptos, a saber: el de derecho adquirido que es aquel que implica la introducción de un bien, una facultad o un provecho

¹¹ Tesis 2a./J 25/2017 (10a.) de rubro: "RENTA. EL CONCEPTO DE NECESARIA VINCULACIÓN DE LAS EROGACIONES CON LA GENERACIÓN DEL INGRESO Y LA CLASIFICACIÓN DE LAS DEDUCCIONES EN ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES, SON APLICABLES PARA PERSONAS FÍSICAS Y MORALES CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO RELATIVO.", Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 40, Marzo de 2017, t. II, p. 822.

al patrimonio de una persona, a su dominio o a su haber jurídico; y, el de expectativa de derecho, que es la pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho; esto es, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde a algo futuro que en el mundo fáctico no se ha materializado.

28. En consecuencia, dicha teoría sostiene que, si una ley o acto concreto de aplicación no afecta derechos adquiridos sino simples expectativas de derecho, no vulnera el principio de irretroactividad de las leyes previsto en el artículo 14 constitucional. Es decir, 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 sustituida por otra diferente; en cambio, una nueva ley podrá afectar simples expectativas o esperanzas de gozar de un derecho que aún no ha nacido en el momento en que entró en vigor, sin que se considere retroactiva en perjuicio del gobernado¹².
29. Así, 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, pues en este caso no se contraviene el principio de la irretroactividad¹³.

¹² Como lo resolvió esta Primera Sala en el amparo en revisión 364/2021, en sesión de veinte de abril de dos mil veintidós, por unanimidad de cuatro votos.

¹³ Tesis 2a. LXXXVIII/2001 de rubro: "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.", disponible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XIII, junio de 2001, p. 306, cuyo contenido es compartido esta Primera Sala.