

**AMPARO EN REVISIÓN 1780/2006.  
QUEJOSO: \*\*\*\*\*.**

**PONENTE: MINISTRO JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ.  
SECRETARIO: JUAN CARLOS ROA JACOBO.**

**S Í N T E S I S**

**AUTORIDADES RESPONSABLES:** Congreso de la Unión y otras.

**ACTO RECLAMADO:** Por un lado, la Ley del Impuesto sobre la Renta, artículos 110 y 112, vigente en dos mil cinco y, por el otro, la resolución interlocutoria de fecha veinticuatro de febrero de dos mil cinco, dictada por la Junta Especial Número 26 de la Federal de Conciliación y Arbitraje.

**SENTIDO DE LA SENTENCIA:** Concede.

**RECURRENTE:** El quejoso y el Presidente de la República.

**SENTENCIA DEL TRIBUNAL COLEGIADO:** Se declara legalmente incompetente para conocer de los recursos y reserva jurisdicción remitiendo los correspondientes autos a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

**EL PROYECTO CONSULTA:**

**En las consideraciones:**

El tema de constitucionalidad que se plantea en el presente asunto se refiere a los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en dos mil cinco.

A continuación se transcriben los numerales reclamados.

“Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación

laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes: [...]"

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

En el presente asunto se analizan los agravios vertidos por las recurrentes, a efecto de dilucidar si resulta contraria al texto constitucional la inclusión de las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral como ingresos gravables para el causante. Ello, se lleva a cabo junto con el análisis de los razonamientos del A quo, para determinar si —como lo afirma la quejosa recurrente— fue omiso en el estudio del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

1. Se estima que los agravios formulados por la autoridad responsable son fundados y suficientes para revocar la concesión, a través de los cuales plantea que el Juez de Distrito incurrió en un error al delimitar el objeto del impuesto sobre la renta —limitándolo a los términos literales del Capítulo I del Título IV de la Ley respectiva—, siendo el caso que dicho concepto abarca todos los ingresos que tengan una repercusión positiva en el patrimonio de la persona, con independencia de que sean o no remunerativos, aunado a que el Juzgador se basó en tesis jurisprudenciales que no resultan aplicables para la solución del presente caso.

Para justificar lo anterior, se procede a emitir una interpretación respecto de los preceptos reclamados, sin que ello implique la atención a un tema de legalidad, dado que la determinación del contenido y alcance de la norma es un tema propiamente constitucional.

Al efecto, se aduce que el objeto del impuesto sobre la renta para las personas físicas **no** se agota en el Capítulo I del Título IV de la Ley del impuesto relativo, dado que dichos causantes se encuentran obligadas a considerar la totalidad de sus ingresos para efectos de dicho gravamen, a menos que sean específicamente excluidos por el propio legislador.

Asimismo, se precisa que el hecho de que el Capítulo I del Título IV únicamente se refiera a determinados conceptos, no quiere decir que los ingresos no se encuentren comprendidos dentro del ámbito

más amplio de los artículos 1o. y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que ello se debe a la estructura cedular del Título IV, motivo por el cual la delimitación de ingreso que en cada Capítulo se dispone, lo es únicamente para la identificación del régimen aplicable, y no para efectos de la definición del hecho imponible del impuesto sobre la renta.

Con base en lo anterior, se llega a la determinación de que los ingresos percibidos por el quejoso efectivamente se encuentran gravados en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se explica que el artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta tiene una definición amplia que —para efectos del impuesto sobre la renta— ya podría permitir identificar al concepto percibido por el quejoso, dado que hace referencia a las “prestaciones que deriven de una relación laboral”. Pero si quedaba algún margen de duda, el propio artículo efectúa la precisión correspondiente, al referir que dicho señalamiento incluye a **“las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral”**, como lo es la indemnización por despido o por terminación del vínculo laboral.

En este sentido se afirma que, inclusive, el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta confirma dicha posición, al pormenorizar el método para calcular el impuesto anual cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e “indemnizaciones u otros pagos por separación”.

Así, se distingue que la legislación aplicable no establece una limitante para la tributación en los términos del Capítulo I del Título IV, relativa a la percepción de conceptos remuneratorios, y no puede afirmarse —como lo hace el A quo— que al gravarse conceptos que no tienen la naturaleza de remuneraciones por trabajo personal subordinado, no se guardaría relación con el objeto tributario, pues debe recordarse que la delimitación conceptual que se formula en el artículo 110 se establece para identificar un régimen —en otras palabras, para analizar si ha de tributarse en términos del Capítulo I, o bien, de otro diverso—, y no para delimitar el objeto del impuesto —es decir, para ver si se está en presencia de un ingreso gravable—.

Ahora bien, dado que las personas físicas residentes en México están obligadas al pago del impuesto sobre la renta respecto de “todos sus ingresos” —definición amplia del hecho imponible—, la única conclusión que podría desprenderse de la no ubicación en los

términos del Capítulo I —que, como se ha señalado, no se da en el presente caso—, es que el ingreso respectivo tributara en los términos de un Capítulo diverso del Título IV de la Ley, y no que no se trata de un “ingreso” para efectos del tributo, o que el legislador se extralimitó desde el punto de vista constitucional, al gravar un concepto que no guarda relación con el objeto del impuesto.

En este sentido —y únicamente para efectos de claridad—, resta precisar por qué no resulta aplicable al presente caso la tesis de jurisprudencia número 2a. 23/2003, emitida por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, de rubro “NÓMINAS. LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (VIGENTE PARA EL AÑO 2001) VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL INCLUIR EL PAGO POR CONCEPTO DE INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO O TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL DENTRO DEL OBJETO IMPOSITIVO DETERMINADO COMO REMUNERACIÓN AL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO”, bajo cuyos lineamientos resolvió el juzgador de primera instancia.

2. Sentado lo anterior, en cuanto a que la indemnización por despido injustificado efectivamente ha de tributar en el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precisándose que con ello no se grava un concepto que sea ajeno al “ingreso” que constituye el objeto del gravamen, concepto éste que no se circunscribe a la percepción de cantidades que sean remuneratorias del trabajo prestado a un patrón, se precisa que ello no implica violación alguna al principio de proporcionalidad tributaria.

En este contexto, dado que se presenta el problema de determinar si la cantidad que se entrega al trabajador cuando la relación labor termina injustificadamente por causa imputable al patrón —con lo cual se priva a aquél de un recurso monetario estable y constante demandado para su subsistencia— debe esta Suprema Corte de Justicia de la Nación referirse al derecho al mínimo vital como garantía de la dignidad humana, en el marco que corresponde a la materia tributaria.

A juicio de esta Primera Sala es dable concluir que los artículos impugnados no transgreden la garantía de proporcionalidad tributaria, al sujetar al tributo a las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

Ello, al estimar que no existe una intromisión por parte del legislador en la esfera que vulnere el mínimo vital del sujeto que actualiza el supuesto normativo, sino que simplemente se está gravando una manifestación de riqueza idónea para contribuir a los gastos públicos, como lo es la parte en la que el concepto exceda de noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por año de trabajo.

En este orden de ideas, debe atenderse a que el propio artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece un supuesto que da lugar a que no se pague impuesto sobre la renta respecto de dicho concepto —con el límite precisado—, lo cual manifiesta que efectivamente el legislador reconoció la existencia de un mínimo en el cual le resultaba dable limitar su facultad impositiva, en aras de garantizar la existencia digna de los contribuyentes, con lo cual no sólo no se vulnera, sino que se salvaguarda la garantía constitucional de proporcionalidad tributaria.

Así, debe concluirse que no existe transgresión alguna al artículo 31, fracción IV, constitucional, pues se está gravando un ingreso que constituye una válida manifestación de riqueza y capacidad contributiva en los términos de los artículos 1o. y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con la limitante establecida en el diverso 109, que atiende al concepto de mínimo vital que debe ser resguardado por el legislador ordinario.

**3.** Dada la calificación de fundados emitida en relación con los agravios planteados por la autoridad recurrente, se remite al estudio de los argumentos vertidos en los agravios primero y segundo del recurso de revisión intentado por la impetrante de garantías.

**a)** En cuanto al agravio primero, por el cual hace valer la falta de estudio del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se precisa que el mismo resulta **infundado**, no asistiéndole la razón a la parte quejosa, pues del análisis de la sentencia emitida por el Juez de Distrito se aprecia que éste sí formuló un pronunciamiento respecto de dicho numeral.

**b)** Por cuanto concierne al segundo de los agravios hechos valer, tendiente a modificar los efectos de la protección constitucional, éste debe declararse **inoperante** al haberse revocado el fallo protector, en razón de los argumentos expuestos en el considerando anterior.

4. Ahora bien, se advierte que los argumentos que se desprenden del tercer agravio que formula la parte recurrente constituyen cuestiones relativas a temas de legalidad, vinculadas al acto de aplicación de los numerales reclamados, cuya resolución no corresponde a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en términos de lo dispuesto por el Acuerdo General 5/2001, emitido por el Pleno de este Alto Tribunal.

**En los puntos resolutivos:**

**PRIMERO.** En la materia de la revisión competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se revoca la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a \*\*\*\*\* , en contra del primer párrafo de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según su texto vigente en dos mil cinco, en términos de lo expuesto en el considerando quinto de esta ejecutoria.

**TERCERO.** Se reserva jurisdicción al Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del Decimoséptimo Circuito, en términos del considerando último de esta resolución.

**TESIS QUE SE CITAN EN EL PROYECTO:**

“RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO” (Páginas 24 y 25)

“RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR “INGRESO” PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO” (Página 27)

“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES” (Página 43)

“OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDEEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD ((Página 48)

“SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA,

RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES” (Páginas 50 y 51

“CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA”. (Página 51)

**AMPARO EN REVISIÓN 1780/2006.  
QUEJOSO: \*\*\*\*\*.**

**PONENTE: MINISTRO JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ.  
SECRETARIO: JUAN CARLOS ROA JACOBO.**

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día **treinta y uno de enero de dos mil siete.**

**V I S T O S** para resolver los autos del expediente 1780/2006, relativo a los recursos de revisión promovidos por la parte quejosa y el Presidente de la República, respectivamente, en contra de la sentencia dictada por el Juez Octavo de Distrito en el Estado de Chihuahua, en el juicio de amparo indirecto número \*\*\*\*\*; y,

**R E S U L T A N D O Q U E:**

**PRIMERO. Demanda de amparo.** Por escrito presentado el dieciocho de marzo de dos mil cinco, ante la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados de Distrito del Decimoséptimo Circuito, en la ciudad de Chihuahua, Chihuahua, \*\*\*\*\*, por su propio derecho, demandó el amparo y protección de la Justicia Federal, en contra de las autoridades y por los actos que a continuación se precisan.

**AUTORIDADES RESPONSABLES:**

1. Congreso de la Unión;
2. Presidente de la República;
3. Secretario de Gobernación;
4. Secretario de Hacienda y Crédito Público;
5. Director del Diario Oficial de la Federación; y

6. Junta Especial Número 26 de la Federal de Conciliación y Arbitraje.

ACTOS RECLAMADOS:

1. En el ámbito de sus respectivas competencias, la aprobación, expedición, promulgación, refrendo y publicación del que identificó como el “Decreto que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta”, en vigor a partir del primero de enero de dos mil dos, particularmente en lo que concierne los artículos 110 y 112.
2. Particularmente, de la Junta Especial Número 26 de la Federal de Conciliación y Arbitraje, se reclama la resolución interlocutoria de fecha veinticuatro de febrero de dos mil cinco, en que fueron aplicados los preceptos reclamados.

El quejoso señaló como garantías constitucionales violadas en su perjuicio las contenidas en los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, de la Norma Suprema, narró los antecedentes de los actos reclamados, designó como tercero perjudicada a \*\*\*\*\* , Sociedad Anónima, y expresó los conceptos de violación que estimó pertinentes<sup>1</sup>.

**SEGUNDO. Trámite original y resolución primigenia de la demanda de amparo.** Por auto de veintinueve de marzo del dos mil cinco, el Juzgado Octavo de Distrito en el Estado de Chihuahua, al que por razón de turno correspondió conocer del asunto, admitió a trámite la demanda, radicándola con el número de expediente \*\*\*\*\*<sup>2</sup>.

Concluidos los trámites procesales correspondientes, dicho juzgador celebró la audiencia constitucional el ocho de agosto de dos mil cinco, en la cual dictó sentencia en la que determinó conceder la

---

<sup>1</sup> Lo anterior se desprende de las constancias que obran de la foja 2 a la 9 del cuaderno correspondiente al juicio de amparo \*\*\*\*\*.

<sup>2</sup> El auto mencionado corre agregado de la foja 10 a la 12 del cuaderno de amparo.

protección constitucional a la parte quejosa, misma que terminó de engrosar el cinco de septiembre de dos mil cinco<sup>3</sup>.

**TERCERO. Interposición de los primeros recursos de revisión.** Inconformes con dicha resolución, la parte quejosa, por un lado, y el Secretario de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República, mediante escrito firmado por el Subprocurador Fiscal Federal de Amparos, en ausencia de aquél y de los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, de Ingresos, de Egresos, del Oficial Mayor y del Procurador Fiscal de la Federación, por el otro, presentaron recursos de revisión, lo cual tuvo verificativo los días veintisiete de septiembre y cuatro de octubre, ambos de dos mil cinco, respectivamente.

**CUARTO. Trámite y resolución de los primeros recursos de revisión.** Dichos recursos fueron admitidos por el Presidente del Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Decimoséptimo Circuito, siendo el caso que por resolución de veinte de enero de dos mil seis, el referido Órgano Colegiado se declaró legalmente incompetente para conocer del asunto, al tratarse de actos formal y materialmente laborales, por lo cual consideró procedente declinar la competencia a favor del Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del mismo Circuito en turno.

En consonancia con lo anterior, por auto de dos de febrero de dos mil seis, los Magistrados integrantes del Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del Decimoséptimo Circuito, estimaron correcta la determinación del Primer Tribunal Colegiado en Materias

---

<sup>3</sup> La resolución consta de la foja 149 a la 171, vuelta, del cuaderno de amparo.

Penal y Administrativa del mismo Circuito y, posteriormente, fueron admitidos los recursos presentados por el quejoso y la autoridad responsable, por autos del Presidente del mencionado Tribunal, de fechas nueve y dieciséis de febrero de dos mil seis, respectivamente.

Posteriormente, el primero de junio de dos mil seis, el Órgano Colegiado emitió sentencia, por medio de la cual estimó procedente revocar el fallo recurrido y ordenar la reposición del procedimiento, en razón de que observó que la tercero perjudicada, \*\*\*\*\* , Sociedad Anónima, no fue emplazada debidamente al juicio de amparo.

**QUINTO. Trámite y resolución del juicio de amparo en cumplimiento a la sentencia de revisión.** En cumplimiento a la sentencia referida en el punto que antecede, por auto de fecha trece de junio de dos mil seis, el Juez Octavo de Distrito en el Estado de Chihuahua, ordenó la reposición del procedimiento —dejando sin efectos la audiencia celebrada el ocho de agosto y la sentencia de cinco de septiembre, ambos de dos mil cinco—, así como el emplazamiento a la parte tercero perjudicada.

Posteriormente, dicho juzgador celebró nueva audiencia constitucional el once de julio de dos mil seis, en la cual dictó sentencia en la que resolvió otorgar el amparo<sup>4</sup>.

**SEXTO. Nueva interposición de recursos de revisión.** Inconforme con lo anterior, la parte quejosa interpuso recurso de revisión, mediante escrito presentado el veintiuno de julio de dos mil seis ante el Juzgado Octavo de Distrito en el Estado de Chihuahua<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Esta segunda resolución se encuentra de la foja 393 a la 416 del cuaderno de amparo.

<sup>5</sup> El escrito de referencia obra de la foja 2 a la 9 del tomo en que se actúa.

Por su parte, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, en representación del Presidente de la República, mediante escrito firmado por el Subprocurador Fiscal Federal de Asuntos Financieros, en ausencia de aquél y de los Subsecretarios de Hacienda y Crédito Público, de Ingresos, de Egresos, del Oficial Mayor, del Procurador Fiscal de la Federación, del Subprocurador Fiscal Federal de Amparos y del Subprocurador Fiscal Federal de Legislación y Consulta, presentó recurso de revisión, mediante escrito depositado en la oficina del Servicio Postal Mexicano correspondiente, el día nueve de agosto de dos mil seis<sup>6</sup>.

**SÉPTIMO. Trámite de los recursos ante el Tribunal Colegiado.** Por auto de fecha cuatro de agosto de dos mil seis, el Magistrado Presidente del Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del Decimoséptimo Circuito, al que correspondió el conocimiento del presente asunto, admitió el recurso de revisión presentado por el quejoso, identificándolo con el número \*\*\*\*\*7.

Posteriormente, el día treinta de agosto de dos mil seis, el Presidente del Órgano Colegiado resolvió admitir el recurso de revisión presentado por la autoridad responsable<sup>8</sup>.

Seguidos los trámites procesales correspondientes, el mencionado Tribunal Colegiado dictó sentencia el día diecinueve de octubre de dos mil seis, en la cual resolvió declararse legalmente

---

<sup>6</sup> Recurso que se encuentra de la foja 10 a la 22 del toca en que se actúa.

<sup>7</sup> El acuerdo mencionado se localiza en las fojas 1 y 2 del cuaderno correspondiente al toca de revisión \*\*\*\*\*.

<sup>8</sup> Según consta en las fojas 60 y 61 del cuaderno correspondiente al toca de revisión \*\*\*\*\*.

incompetente para conocer del asunto, ordenando la remisión de los autos a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>9</sup>.

**OCTAVO. Trámite de los recursos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación.** Recibidos los autos en este Alto Tribunal, mediante proveído de fecha quince de noviembre de dos mil seis, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó la admisión de los recursos identificados, registrándolos con el número 1780/2006; asimismo, ordenó la notificación correspondiente a las autoridades responsables y al Procurador General de la República para los efectos legales conducentes. Finalmente, se ordenó turnar el asunto al Ministro José Ramón Cossío Díaz, para la elaboración del proyecto de resolución respectivo<sup>10</sup>.

El Agente del Ministerio Público de la Federación, formuló pedimento número V/158/2006, solicitando se confirme la sentencia recurrida y se otorgue la protección constitucional<sup>11</sup>.

Posteriormente, visto el dictamen formulado por el Ponente, el Presidente de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación envió para su resolución el presente asunto a la Primera Sala, cuyo Presidente lo radicó, devolviéndose los autos al Ministro mencionado, donde inicialmente fueron turnados.

### **CONSIDERANDO QUE:**

---

<sup>9</sup> Sentencia que se encuentra de la foja 74 a la 112, vuelta, del cuaderno correspondiente a la revisión \*\*\*\*\*.

<sup>10</sup> El acuerdo de referencia obra en las fojas 74 y 75 del toca en que se actúa.

<sup>11</sup> Lo anterior, según consta del oficio que se encuentra de la foja 82 a 95 del toca en que se actúa.

**PRIMERO. Competencia.** Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer del presente recurso de revisión, en términos de lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, inciso a), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 84, fracción I, inciso a), de la Ley de Amparo; 21, fracción XI, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; 47, en relación con los artículos 14 a 18, todos ellos del Reglamento Interior de la Suprema Corte de Justicia de la Nación publicado en el Diario Oficial de la Federación el día dieciocho de septiembre de dos mil seis; y conforme a lo previsto en el Punto Cuarto, en relación con el Tercero, fracción II, del Acuerdo General Plenario 5/2001, emitido el veintiuno de junio del año dos mil uno y publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve del mismo mes y año, en virtud de que se interpuso en contra de una sentencia dictada por un Juez de Distrito en la audiencia constitucional de un juicio de amparo en el que se cuestionó la constitucionalidad de un ordenamiento federal, como lo es la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de dos mil dos.

Cabe señalar que en el caso no se justifica la competencia del Tribunal Pleno para conocer del presente asunto, en términos del punto Tercero, fracción II, del Acuerdo General Plenario 5/2001, en virtud de que la resolución del mismo no implica la fijación de un criterio de importancia o trascendencia para el orden jurídico nacional ni reviste un interés excepcional.

**SEGUNDO. Temporalidad.** Los recursos de revisión se interpusieron oportunamente.

Por lo que hace al interpuesto por la parte quejosa, como se advierte de las constancias que obran en autos, la sentencia recurrida fue notificada por lista el doce de julio de dos mil seis<sup>12</sup>, surtiendo sus efectos el día trece siguiente; por lo que el término para la interposición del presente recurso de revisión corrió del día catorce al veintisiete de julio de dos mil seis, sin incluir los días quince, dieciséis, veintidós y veintitrés del mismo mes, por haber sido sábados y domingos; lo anterior de conformidad con lo dispuesto por los artículos 34, fracción II, de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

Por tanto, si el recurrente interpuso su recurso de revisión el veintiuno de julio de dos mil seis, según se advierte del sello fechador estampado en el mismo, es evidente que lo hizo oportunamente.

En cuanto al Presidente de la República, la sentencia recurrida fue notificada por oficio el veintiséis de julio de dos mil seis<sup>13</sup>, surtiendo sus efectos el mismo día, por lo que el término para la interposición del presente recurso de revisión corrió del día veintisiete de julio al nueve de agosto de dos mil seis, sin incluir los días veintinueve y treinta de julio, así como cinco y seis de agosto, por haber sido sábados y domingos; lo anterior de conformidad con lo dispuesto por los artículos 34, fracción I, de la Ley de Amparo y 163 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

Por lo anterior, si el recurrente interpuso su recurso de revisión el nueve de agosto de dos mil seis, según se advierte del sello fechador del Servicio Postal Mexicano, es evidente que lo hizo oportunamente.

---

<sup>12</sup> Constancia que obra en la foja 416, vuelta, del cuaderno correspondiente al juicio de amparo.

<sup>13</sup> Acorde a la copia certificada del acuse de recibo 40731, que obra en la foja 64 del tomo \*\*\*\*\*.

**TERCERO. Problemática jurídica a resolver.** En el presente asunto se deberán analizar los agravios vertidos por las recurrentes, a efecto de dilucidar si resulta contraria al texto constitucional la inclusión de las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral como ingresos gravables para el causante. Ello, se llevará a cabo junto con el análisis de los razonamientos del A quo, para determinar si —como lo afirma la quejosa recurrente— fue omiso en el estudio del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este contexto, a fin de precisar la materia de estudio en el presente asunto, a continuación se transcribe lo dispuesto por el primer párrafo de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según su texto vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, cuya constitucionalidad es cuestionada.

**“Artículo 110.** Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes: [...]”

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

**CUARTO. Cuestiones necesarias para resolver el asunto.** Los argumentos que serán estudiados en esta instancia son los que a continuación se sintetizan.

1. En primer término, debe atenderse a los planteamientos formulados por la parte quejosa a través de los conceptos de violación aducidos en la demanda de garantías.

*1.1. En el primer concepto de violación, argumenta que los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir de dos mil dos, son violatorios del principio de proporcionalidad tributaria, al incluir, como base gravable, el pago por concepto de prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral, así como la indemnización u otros pagos por concepto de separación.*

*Específicamente, se duele de que la indemnización por despido injustificado sea objeto de gravamen, lo cual le parece incongruente, en razón de que ya no existe una relación laboral ni prestación de trabajo personal, por lo cual no puede hablarse de una remuneración, en tanto que no se prestó servicio alguno.*

*En este sentido, alega que, si al momento de la terminación de la relación laboral, el patrón paga al trabajador una indemnización por dicha circunstancia, este monto será considerado una compensación por trabajo que no se prestó o se vaya prestar, por lo cual no es una prestación laboral que esté destinada a remunerar trabajo alguno, en los términos prescritos por el artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*Previa referencia a precedentes judiciales, se remite a diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo para sentar los alcances de los conceptos “salario” y “remuneración”, a partir de lo cual concluye que los artículos reclamados no deberían considerar a la*

*indemnización constitucional como un ingreso por salario y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado.*

*Ello, debido a que —a su juicio— la naturaleza de dicha indemnización es ajena a las características que prevalecen en los ingresos por salario y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado —que identifica con la periodicidad, continuidad, fijeza y un mínimo—, por lo cual no guardaría relación alguna con el objeto del tributo.*

*Resalta que la indemnización tiene el fin de compensar al empleado por el despido del que fue objeto —y no remunerar al trabajador por su trabajo—, aunado a que no podrá continuar desempeñando su trabajo. Señala que dichos conceptos no se pagan por una relación personal existente, sino por una que ya terminó; asimismo, apunta que no es una percepción fija y regular, por lo cual carece de periodicidad, continuidad, fijeza y un mínimo.*

*De lo anterior, concluye que los numerales son inconstitucionales por violentar el principio de proporcionalidad tributaria, utilizando, en apoyo a sus consideraciones, la tesis de jurisprudencia 2a. 23/2003, emitida por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, de rubro “NÓMINAS. LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (VIGENTE PARA EL AÑO 2001) VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL INCLUIR EL PAGO POR CONCEPTO DE INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO O TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL DENTRO DEL OBJETO IMPOSITIVO DETERMINADO COMO REMUNERACIÓN AL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO”.*

*1.2. En el segundo concepto de violación, endereza argumentos a través de los cuales pretende comprobar la inconstitucionalidad del acto de aplicación de los preceptos mencionados, consistente en la resolución de fecha veinticuatro de febrero de dos mil cinco, emitida por la Junta señalada como responsable.*

*A) Por un lado, alega que, al haberse comprobado la inconstitucionalidad de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es evidente que su acto de aplicación adolece del mismo vicio.*

*B) Por el otro, estima que, de no concederse la protección constitucional demandada, de cualquier manera el fallo adolecería de vicios propios, específicamente, carecería de fundamentación y motivación, al no expresar razonamiento alguno respecto de cómo se determinó el cálculo aritmético para llegar a la cantidad de \$\*\*\*\*\*, retenida por \*\*\*\*\* , Sociedad Anónima, por concepto de impuestos, sin mencionar el procedimiento que realizó para arribar a tal cantidad ni el porcentaje —señalado como del siete punto seis por ciento— utilizado al efecto.*

**2.** Los argumentos desarrollados por el juzgador para motivar el sentido del fallo se sintetizan a continuación.

*2.1. En primer término, el juez A quo señala que el Secretario de Hacienda y Crédito Público negó el acto reclamado consistente en el refrendo del decreto legislativo cuya constitucionalidad se combate, sin que el quejoso desvirtuara su negativa, motivo por el cual determina sobreseer en relación con dichos acto y autoridad.*

*2.2. En lo que se refiere a las causales de improcedencia hechas valer por las partes, el juzgador de primera instancia analiza conjuntamente las contempladas en las fracciones V y VI del artículo 73 de la Ley de Amparo, mismas que son desestimadas, señalando que la parte quejosa efectivamente acreditó la aplicación de las normas que tacha de inconstitucionales, con lo cual se demostró el interés jurídico con el que acude al juicio de garantías, siendo el caso que la Junta señalada como responsable inclusive validó la retención efectuada por \*\*\*\*\* , Sociedad Anónima.*

*2.3. Posteriormente, el A quo precisa que la litis constitucional se circunscribe a determinar si el importe líquido de la condena impuesta al patrón en el laudo dictado en el juicio laboral seguido en su contra por el quejoso —concretamente, el concepto de indemnización constitucional—, está o no sujeto al pago del impuesto sobre la renta.*

*En este sentido, puntualiza que, con base en la jurisprudencia emitida por este Alto Tribunal, de rubro “IMPUESTO SOBRE LA RENTA. OBLIGACIÓN DEL PATRÓN DE RETENERLO, CUANDO LAS PERSONAS SUJETAS A UNA RELACIÓN LABORAL, OBTIENEN PRESTACIONES DERIVADAS DE LA MISMA”, es dable concluir que los numerales reclamados incluyen el concepto de indemnización constitucional como integrante de la base del impuesto en cuestión.*

*En el contexto descrito, el juzgador de primera instancia precisa que el legislador, al escoger el índice de capacidad contributiva dentro del universo de materias a su alcance competencial, debe desarrollar los elementos propios del tributo de manera congruente y apegada a la naturaleza jurídica que es propia de la materia seleccionada, pues*

*de lo contrario —afirma— se caería en la arbitrariedad en la labor legislativa, al gravar cualquier indicador de manifestación de riqueza, apartándose del objeto determinado, máxime que en nuestro sistema impositivo no existe ningún tributo que incluya la totalidad de operaciones de una persona como sus ingresos, capital, patrimonio y gasto.*

*Partiendo de este supuesto y a partir del análisis del artículo 110 Ley del Impuesto sobre la Renta y de la denominación del Capítulo I del Título IV del mismo ordenamiento, precisa que en el “impuesto sobre los ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado”, el legislador fijó como objeto del mismo los ingresos obtenidos por salarios y los que provengan de toda contraprestación —cualquiera que sea su denominación o naturaleza—, siempre y cuando retribuya la prestación de un servicio personal como consecuencia de una relación laboral.*

*Considera que, en esa medida, el legislador debe circunscribirse al objeto del impuesto, por lo cual los ingresos que el trabajador obtenga, distintos a tales remuneraciones, no pueden válidamente quedar incluidos dentro de dicho impuesto, pues su falta de congruencia con el objeto previamente elegido provoca la falta de proporcionalidad en el tributo. Según sostiene dicho juzgador, el texto del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta delimita un gravamen que pesa, no sobre todo tipo de ingresos que obtengan los trabajadores, sino específicamente por los obtenidos por salarios y en general los que provengan de las contraprestaciones que retribuyan la prestación de un servicio personal como consecuencia de una relación laboral.*

*A partir de lo descrito, procede a determinar si, conforme a las normas que son propias de la naturaleza jurídica de la materia seleccionada por el legislador como objeto del gravamen, el pago de indemnizaciones por despido o terminación de la relación laboral constituyen un ingreso en dinero que remunera al trabajo personal subordinado, acorde con las disposiciones que rigen la materia laboral.*

*En tal virtud, procede al estudio de la naturaleza de la indemnización constitucional, para lo cual acude a la fracción XXII del apartado A del artículo 123 constitucional, así como a los artículos 48, 49, 50, 53, 54, 276, 433, 434, 439, 483, 484, 485, 486, 487, 490, 495, 496, 500, 501, 502 y 503, todos ellos de la Ley Federal del Trabajo, en los cuales se precisan los supuestos en los que el patrón debe pagar al trabajador una indemnización. A continuación, el A quo procede a reproducir la tesis aislada de rubro “DESPIDO INJUSTIFICADO EQUIPARADO A RESCISIÓN UNILATERAL” y a la de jurisprudencia de rubro “SALARIOS CAÍDOS, MONTO DE LOS, CUANDO LA ACCIÓN QUE SE EJERCITÓ FUE LA DE INDEMNIZACIÓN CONSTITUCIONAL”, con el propósito de clarificar el punto en estudio.*

*Con base en lo anterior, señala que la indemnización implica el pago de una compensación para resarcir los daños y perjuicios derivados del incumplimiento del contrato de trabajo, provocado por decisión unilateral del patrón. Al respecto, precisa que si bien dicho concepto puede comprender el pago de los tres meses de salario (integrado) en caso de despido y, además, veinte días más de salario en el caso de rescisión sin responsabilidad para el trabajador, los salarios caídos inherentes a esas pretensiones no se cuantifican con los incrementos que hubieran beneficiado el puesto entre la fecha del despido y aquella en la que se cubra la indemnización, toda vez que la*

*decisión del patrón de concluir el vínculo —en comunión con la del trabajador de que ya no desea regresar al trabajo—, provocan que se considere disuelto el nexo desde la fecha en que el patrón despidió injustamente al trabajador.*

*Así las cosas, manifiesta que ese pago no se realiza como una remuneración por la prestación del trabajo personal subordinado, sino como compensación a guisa de reparación de los daños y perjuicios causados al trabajador por no poder ya cobrar su salario en la época y términos convenidos.*

*De todo lo anterior, llega a la conclusión de que si las indemnizaciones por despido —así como aquéllas que cubre el patrón cuando la ruptura del vínculo obedece a alguna causa ajena a la voluntad de las partes— no son remuneraciones al trabajo personal subordinado, entonces no pueden, constitucionalmente, formar parte de la base gravable del objeto del impuesto que el legislador eligió, circunstancia que provoca —a su juicio— la desproporcionalidad del tributo, sólo en la parte en la que se considera al pago de tales indemnizaciones como parte de la base impositiva.*

*Precisa que no es obstáculo a su decisión la circunstancia de que el artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta disponga que se incluyen como ingresos de una prestación de un servicio personal subordinado, las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral —entre las que se cuentan las indemnizaciones por despido—, y que de manera expresa se señale en el diverso numeral 112 —al identificar a los ingresos, entre otros, por concepto de indemnizaciones—, porque en este supuesto*

*específico se rebasaría el indicador de la capacidad contributiva afecto al gravamen.*

*Atendiendo a lo descrito, afirma que la inconstitucionalidad de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deriva de la circunstancia de que el legislador —al seleccionar el indicador de capacidad contributiva que se grava a través del “impuesto sobre remuneraciones por la prestación de un trabajo personal subordinado”—, incluyó las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral, en donde están inmersas las indemnizaciones por despido o terminación del vínculo laboral, cuando éstas no tienen la naturaleza de remuneraciones por trabajo personal subordinado, en virtud de lo cual no guardan relación con el objeto tributario, situación que transgreda el principio de proporcionalidad contemplado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal.*

*En este orden de ideas, pormenoriza que la inconstitucionalidad de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no produce la inconstitucionalidad del tributo relativo, porque sólo se refiere a uno de sus elementos, a saber, la inclusión incorrecta de uno de los conceptos que deban considerarse para fijar la base gravable, consistente en las indemnizaciones constitucionales. Por lo anterior, afirma que el tributo debe continuar aplicándose en el resto de las hipótesis que comprenden la base gravable acorde con el criterio jurisprudencial de rubro “CONTRIBUCIONES. EFECTOS QUE PRODUCE LA CONCESIÓN DEL AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA TRIBUTARIA”.*

**2.4.** *Por otro lado, tacha de inoperante lo manifestado en el segundo concepto de violación, debido a que las expresiones vertidas no fueron hechas en el escrito que contiene el recurso de revisión. Por ello, considera que si ante la autoridad de instancia no se expuso el tema relacionado con las operaciones aritméticas, tasas y porcentajes, no puede analizarse ese nuevo tópico, pues de conformidad con lo establecido por el artículo 78 de la Ley de Amparo, en las sentencias que se dicten en los juicios de garantías el acto reclamado se apreciará tal como parezca probado ante la autoridad responsable.*

**2.5.** *Por último, en cuanto al efecto de la concesión, lo acota a que la Junta Laboral responsable deje insubsistente el fallo reclamado, y en su lugar dicte otro, en el que resuelva que el patrón demandado no debe retener el impuesto sobre la renta, únicamente respecto de la cantidad de \$\*\*\*\*\*, pagado por concepto de tres meses de salario integrado como indemnización constitucional.*

**3.** En el recurso de revisión, la parte quejosa aduce, en síntesis, lo siguiente.

**3.1.** *En el primer agravio aduce que el Juez de Distrito omitió pronunciarse sobre la constitucionalidad del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se planteó la inconstitucionalidad de la inclusión de los veinte días por cada año de servicio y salarios caídos en la base del gravamen, situación ésta que lo habría llevado a acotar —a su juicio, indebidamente— la protección constitucional, únicamente en lo que se refiere a los tres meses de salario que comprenden la indemnización constitucional.*

*Al efecto, alega que el artículo 110 y el 112 de la Ley en cuestión, se refieren, respectivamente, a las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral y a los ingresos por concepto de indemnizaciones u otros pagos por separación, conceptos en los cuales quedan comprendidos tanto la indemnización constitucional como los veinte días por cada año de servicio, así como los salarios caídos decretados en el laudo respectivo, por lo cual considera que la omisión del A quo lo coloca en un estado de indefensión en relación con los efectos de la concesión.*

**3.2.** *En el segundo agravio, estima que se viola el principio de congruencia pues el A quo únicamente acotó los efectos del amparo a la cantidad de \$\*\*\*\*\*, relativa a la indemnización constitucional, pero no se pronuncia sobre la cantidad restante a que fue condenada \*\*\*\*\* , Sociedad Anónima, monto que —estima— el propio Juez consideró implícitamente como base gravable, por lo cual contradiría sus propios argumentos.*

*Utiliza, en apoyo a lo anterior, la tesis de rubro “SALARIOS CAÍDOS, MONTOS DE LOS, CUANDO LA ACCIÓN QUE SE EJERCITÓ FUE LA INDEMNIZACIÓN CONSTITUCIONAL”.*

**3.3.** *Por último, en el tercer agravio, alega que —contrario a lo sostenido por el A quo— los argumentos enderezados en el segundo concepto de violación sí fueron planteados en su momento en el recurso de revisión —tanto la impugnación por falta de fundamentación y motivación del auto de fecha de tres de mayo de dos mil tres, como la omisión de especificar en el mismo, el tipo de impuesto aplicado, quién lo habría ordenado y en qué porcentaje— presentado ante la responsable.*

*En esta medida, solicita se revoque la sentencia recurrida y se ordene a la Junta laboral dejar insubsistente el fallo reclamado, a fin de que, con plenitud de jurisdicción, resuelva que el patrón demandado no debe retener el impuesto sobre la renta y, como consecuencia lógica, resolver que el laudo de fecha treinta y uno de octubre de dos mil tres no ha quedado cumplido.*

4. Por otro lado, el Presidente de la República, por medio de los agravios vertidos en el recurso de revisión, sostuvo lo que a continuación se sintetiza.

4.1. *En el primer agravio, afirma que el juzgador se equivoca al declarar la inconstitucionalidad de los numerales, pues parte de la inexacta premisa de que el objeto del tributo se circunscribe a la denominación del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo cual lo desnaturaliza y, por ende, estima procedente revocar el fallo.*

*Para la autoridad, el A quo parte de premisas inadecuadas, pues del texto del artículo 110 en cuestión no se desprende que el legislador haya constreñido el gravamen a que los ingresos sean remunerativos del servicios personal subordinado.*

*Señala que en realidad el legislador estructuró la ley en función del tipo de ingresos que obtengan las personas físicas y que en el Capítulo I quedan comprendidos todos aquellos que sean o tengan su consecuencia en la relación laboral, sean o no remunerativos, dado que el objeto de la Ley es gravar los ingresos que tengan una repercusión positiva en el patrimonio de la persona, por lo que —a su*

*juicio— los numerales reclamados efectivamente atienden a la capacidad contributiva del causante, siendo intrascendente que esos ingresos no remuneren el trabajo personal subordinado.*

*Afirma que, en todo caso, se trata de una cuestión relacionada con la interpretación de la norma, lo cual considera un tema de legalidad y no de constitucionalidad.*

**4.2.** *Por cuanto hace al segundo agravio, considera que la tesis utilizada por el juzgador A quo para motivar el sentido del fallo, de rubro “SALARIOS CAÍDOS. MONTO DE LOS, CUANDO LA ACCIÓN QUE SE EJERCITÓ FUE LA DE INDEMNIZACIÓN CONSTITUCIONAL”, no resultaba aplicable al caso, pues obedece a un supuesto totalmente distinto.*

*Alega que, de haber atendido el Juez de Distrito a los argumentos vertidos por ella en el informe justificado, no se hubiera basado en tesis y razonamientos que no resultan acorde al acto reclamado, por lo cual estima que la resolución es “arbitraria e imparcial”.*

**5.** Finalmente, se precisan las consideraciones utilizadas por el Tribunal Colegiado para motivar el sentido de su decisión.

**5.1.** *A partir del estudio de la sentencia emitida por el A quo y los recursos de revisión formulados por las recurrentes, el Colegiado arriba a la conclusión de que subsiste el problema de constitucionalidad respecto de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sobre los cuales no existe jurisprudencia, por*

*lo cual determinó que carecía de competencia para pronunciarse sobre el asunto.*

*5.2. Por último, precisa que no es óbice a su determinación el hecho de que el agravio tercero enderezado por el quejoso verse sobre una cuestión de legalidad —en el cual se aduce que indebidamente se consideró que era inoperante el concepto de violación en el cual expuso diversos razonamientos en torno al cálculo de la retención del impuesto por parte del patrón—, toda vez que el mismo se referiría a la aplicación de los artículos tildados de inconstitucionales, motivo por el cual no podría realizar un pronunciamiento al respecto. En apoyo a lo anterior, cita la tesis de jurisprudencia de rubro “REVISIÓN EN AMPARO INDIRECTO. SI EL TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO NO AGOTA EL ESTUDIO DE TODAS LAS CAUSAS DE IMPROCEDENCIA QUE IMPIDAN ANALIZAR EL PROBLEMA DE CONSTITUCIONALIDAD PLANTEADO, DEBE DEVOLVÉRSELE EL EXPEDIENTE PARA QUE LO HAGA (ACUERDO GENERAL 5/2001 DEL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN)”.*

**QUINTO. Estudio de los agravios planteados por el Presidente de la República.** Por razones de método, se procede primeramente al análisis de los planteamientos efectuados por la autoridad responsable a través del recurso de revisión intentado.

Tal y como se desprende del considerando que antecede, a través del primero de los agravios aducidos por la autoridad responsable, se plantea que el Juez de Distrito incurrió en un error al delimitar el objeto del impuesto sobre la renta —limitándolo a los términos literales del Capítulo I del Título IV de la Ley respectiva—,

siendo el caso que dicho concepto abarca todos los ingresos que tengan una repercusión positiva en el patrimonio de la persona, con independencia de que sean o no remunerativos. Por otra parte, a través del segundo de dichos agravios, se sostiene que el A quo se basó en tesis jurisprudenciales que no resultan aplicables para la solución del presente caso.

A juicio de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los argumentos referidos resultan fundados y suficientes para revocar la concesión del amparo otorgada por el Juez de Distrito, en los términos que a continuación se desarrollan.

A fin de justificar dicha afirmación, primeramente debe determinarse la interpretación que se ha de dar a los preceptos que se reclaman, sin que ello implique la atención a un tema de legalidad —como equivocadamente sostiene la recurrente responsable—, dado que la determinación del contenido y alcance de la norma que se tacha de inconstitucional es un tema propiamente constitucional.

En relación con lo anterior, esta Sala efectivamente debe analizar el contenido de los preceptos reclamados, a fin de dilucidar si los términos de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta incluyen o no a los ingresos correspondientes a la indemnización por despido injustificado, debiendo tomarse en cuenta que la litis planteada consiste en determinar si —como afirma el A quo en sus consideraciones— el Capítulo I del Título IV de dicho ordenamiento únicamente grava los ingresos por salarios y por la prestación de un servicio personal subordinado —como parecería que anuncia la denominación del capítulo—.

En este sentido, cabe la formulación de las siguientes interrogantes, mediante cuya atención se dará respuesta al agravio en estudio.

- ¿Cuál es el objeto del impuesto sobre la renta?
- ¿Para las personas físicas, el objeto del impuesto sobre la renta se agota en el Capítulo I del Título IV de la Ley del impuesto relativo?
- ¿Los ingresos percibidos por la parte quejosa se gravan en el Capítulo I del Título IV de dicho ordenamiento?
- En caso de ser afirmativa la respuesta a dicha interrogante, ¿ello implica una transgresión a la garantía constitucional de proporcionalidad?

A continuación, se procede a dar respuesta a dichos planteamientos, dando respuesta a los argumentos de la responsable ahora recurrente.

### **1. ¿Cuál es el objeto del impuesto sobre la renta?**

En relación con dicho tema, debe tomarse como punto de partida lo establecido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia de rubro “RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO”<sup>14</sup>, en la cual se precisa que el objeto del impuesto sobre

---

<sup>14</sup> Tesis P./J. 52/96, establecida por el Pleno de este Alto Tribunal, novena época, visible en la página 101 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo IV, del mes de octubre de mil novecientos noventa y seis, que establece: “De conformidad con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe

la renta —en el caso de los contribuyentes del Título II— lo constituyen los ingresos, sin efectuar mayores precisiones en este sentido.

Dado el rubro de dicha tesis de jurisprudencia, una primera lectura de la misma parecería indicar que no es aplicable al Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el cual se regula la situación fiscal de las personas físicas. No obstante, los propios términos del criterio jurisprudencial permiten apreciar que, en lo que hace a la delimitación del objeto del gravamen, tiene plena vigencia para dicho Título, dado que el propio artículo 1o. de la Ley —al cual se hace referencia en la tesis en análisis— conmina también a las personas físicas residentes en territorio nacional, a pagar impuesto sobre la renta por la totalidad de sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

En relación con lo anterior, debe señalarse que en la Ley del Impuesto sobre la Renta no se encuentra una definición del término “ingreso”. Ello no quiere decir que el mismo no tenga sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, en razón de que es posible encontrar una definición a partir del análisis del orden jurídico.

---

entenderse que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.”

En este contexto, por “ingreso” debe entenderse cualquier cantidad que modifique de manera positiva el haber patrimonial de una persona —posición ésta que es compartida por amplios sectores de la doctrina—.

En lo que corresponde a la delimitación de dicho concepto, debe apuntarse que el ingreso puede ser recibido de muchas formas, motivo por el cual puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación; puede materializarse en efectivo, en valores, en tesoros o en productos de capital. El ingreso puede surgir como compensación por servicios prestados; por el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; por intereses; por rentas, regalías o dividendos; por el pago de pensiones o seguros; por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas.

La enunciación anterior de ninguna manera debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso recibirán el mismo trato o que todas ellas se considerarán acumulables; sin embargo, el listado resulta ilustrativo para elaborar sobre la pluralidad de actividades que pueden dar lugar a la generación de un ingreso, según ha sido delimitado dicho concepto.

En relación con la interrogante planteada, basta la respuesta formulada en los términos de los párrafos antecedentes. Si bien queda pendiente delimitar los casos, supuestos o condiciones en los que se puede apreciar una modificación positiva en el haber patrimonial de una persona, y puntualizar cuando dicha circunstancia es relevante en términos tributarios —es decir cuándo se está en presencia de ingresos acumulables—, ello corresponde en esencia al análisis que

deberá efectuarse al revisar la constitucionalidad de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a la luz de la garantía de proporcionalidad en materia tributaria.

En relación con el presente tema, resulta aplicable por analogía la tesis aislada número CLXXXIX/2006, establecida por esta Primera Sala, de rubro “RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR “INGRESO” PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO”<sup>15</sup>.

---

<sup>15</sup> El texto de la referida tesis aislada número CLXXXIX/2006, es el que a continuación se transcribe: “Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término “ingreso”, ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital, además de que puede surgir como compensación por: servicios prestados; el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses; rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas. Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto “ingreso”, ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Así, se desprende que la mencionada Ley entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que la regla interpretativa para efectos del concepto “ingreso” regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado artículo 17”. El precedente se identifica en los siguientes términos: “Amparo directo en revisión 1504/2006. \*\*\*\*\*”, S.A. de C.V. 25 de octubre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”. Dicho criterio jurisprudencial se encuentra pendiente de publicación y fue autorizado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con fecha treinta de noviembre de dos mil seis.

**2. ¿Para las personas físicas, el objeto del impuesto sobre la renta se agota en el Capítulo I del Título IV de la Ley del impuesto relativo?**

Dicha interrogante ya podría ser respondida con algunas de las consideraciones expuestas en el apartado que antecede. No obstante —dada su trascendencia para la solución del presente asunto—, es necesario abundar específicamente dicho tema.

Como se ha precisado, el objeto del impuesto sobre la renta, tanto para personas físicas como morales, lo es la obtención de *ingresos* —entendidos éstos en los términos amplios que han sido descritos en la pregunta que antecede—. Así, los correspondientes a salarios y a la prestación de un servicio personal subordinado claramente se encuentran dentro del concepto de “ingreso” gravado por la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues se trata de cantidades que modifican de manera positiva el haber patrimonial del gobernado.

Sin embargo, debe precisarse que los que se perciben por la prestación de un servicio personal subordinado, no son los únicos ingresos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, el objeto del tributo no se limita a los que derivan de una relación laboral ni resulta trascendente si los montos percibidos cumplen una función remunerativa o no —como acertadamente señala la autoridad recurrente—.

En efecto —tal y como se señaló con antelación—, el artículo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según su texto vigente en dos mil cinco —ejercicio sobre el cual versa la inconformidad planteada por el quejoso— precisa, en lo que resulta relevante, que las personas físicas residentes en México están obligadas al pago del impuesto

sobre la renta, en lo que concierne a todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan<sup>16</sup>.

En esta misma línea, el artículo 106 del ordenamiento referido prescribe —en lo que interesa— que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale la propia Ley, o de cualquier otro tipo.

En el propio numeral se precisa un supuesto en el que no se considerará que el contribuyente obtiene un ingreso, a saber, cuando perciben rendimientos de bienes entregados en fideicomiso —en tanto únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción III del artículo 176 de la Ley, o a financiar la educación hasta nivel licenciatura de sus descendientes en línea recta, siempre que los estudios cuenten con reconocimiento de validez oficial—<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> El texto del numeral referido es el que se transcribe a continuación:

“Artículo 1o. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste”.

<sup>17</sup> El artículo mencionado se transcribe, en la parte que interesa:

“Artículo 106. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste

[...]

Como puede apreciarse, dicho numeral no efectúa distinción alguna entre los distintos tipos de ingresos que pueda percibir el causante ni discrimina en razón de la ubicación de la fuente de riqueza, de las características de las personas, del monto de la renta, de la forma en la que se obtenga el ingreso, del carácter remunerativo del mismo, o de alguna otra circunstancia semejante, lo cual se enmarca perfectamente en la línea de lo prescrito por el artículo 1o. de la Ley.

En efecto, tal y como ha sido puntualizado con antelación, son un sinnúmero de actividades las que permiten delimitar los casos en los que la actividad de una persona puede dar lugar a la generación de un ingreso. Lo relevante en el presente es que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto de “ingreso” —adicionales a la que ha sido precisada—, ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos 1o. y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por ende, dichas disposiciones establecen que las personas físicas residentes en territorio nacional —como es el caso de el quejoso— están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en lo que concierne a **todos** sus ingresos, en relación con lo cual se precisa que dicha obligación abarca —sin mayor precisión— a los ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicio en algunos casos, o de cualquier otro tipo.

---

No se consideran ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción III del artículo 176 de esta Ley, o a financiar la educación hasta nivel licenciatura de sus descendientes en línea recta, siempre que los estudios cuenten con reconocimiento de validez oficial.

[...].

De lo dicho, se desprende que —de manera armónica a las posiciones contemporáneas—, la Ley del Impuesto sobre la Renta entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo que es recibido o realizado y que represente una renta para el receptor. De manera concreta, debe afirmarse que la regla interpretativa para efectos del concepto “ingreso” que regula el Título IV es una de carácter amplio e incluyente: ***todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio son “ingreso”***, salvo que el legislador hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario.

Así, no serán considerados ingresos para efectos del Título IV de dicho ordenamiento, única y exclusivamente aquellos conceptos que sean precisados en disposiciones específicas —como acontece en diversas prescripciones del Título IV y, con mayor trascendencia, en el artículo 106 de la Ley, según se señalará más adelante—, o bien, en su caso, podrán otros conceptos ser considerados ingresos, pero no dar lugar al pago del impuesto sobre la renta, tal y como acontece con los contemplados en el catálogo pormenorizado del numeral 109, también de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De particular trascendencia resulta el precisar que el legislador no limita el objeto del impuesto a las prestaciones que tengan un carácter remuneratorio, ni delimitó el objeto del impuesto de una forma que únicamente abarcara aquellas prestaciones que se cubren al trabajador por su trabajo —como pretendía la quejosa en sus conceptos de violación, y como sostuvo el A quo al conceder el amparo—.

Con base en lo señalado, la respuesta a la interrogante planteada, como criterio de interpretación de la Ley del Impuesto sobre

la Renta, tiene que ser negativa: el objeto del impuesto sobre la renta para las personas físicas **no** se agota en el Capítulo I del Título IV de la Ley del impuesto relativo, dado que dichos causantes se encuentran obligadas a considerar la totalidad de sus ingresos para efectos de dicho gravamen, a menos que sean específicamente excluidos por el propio legislador.

En todo caso, aun de no gravarse determinado concepto en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley, quedaría pendiente la revisión de los demás capítulos, a fin de delimitar si en alguno de ellos se establecen previsiones específicas que sean aplicables al tipo de ingreso, o bien, finalmente, tributar según lo prescrito en el Capítulo IX del Título IV —denominado “De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”—, en el que se regula lo relativo a la situación de “las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores”<sup>18</sup>.

De esta forma, la exclusión de determinado concepto de la delimitación legal del hecho imponible del impuesto sobre la renta para las personas físicas, únicamente se dará en caso de que se apreciara la existencia de alguna previsión que determinara que el mismo no se considera “ingreso” para efectos del Título IV, o bien, podría llegar a darse un efecto análogo en los específicos casos señalados en el artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los que, si bien se entiende que se percibe un ingreso, no se está obligado al pago del gravamen.

---

<sup>18</sup> La cita efectuada corresponde al artículo 166 de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.

**3. ¿Por qué el Capítulo I únicamente se refiere a ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado?**

En el contexto que se viene delimitando, puede presentarse una interrogante en el sentido siguiente: si el legislador ha señalado que las personas físicas residentes están obligadas a pagar impuesto sobre la renta por la totalidad de sus ingresos, ¿para qué la descripción individual que se efectúa en cada Capítulo del Título IV, de los conceptos que se consideran “ingreso”? En otras palabras, ¿no resulta ocioso —y confuso— que se presenten diversas delimitaciones de lo que ha de entenderse por “ingreso”?

Dicha interrogante no es de simple hermenéutica jurídica, sino que lleva implícito un tema de seguridad jurídica básica, pues —de no comprenderse la premisa expuesta, en el sentido de que el concepto de “ingreso” es amplio, según lo preceptuado por el artículo 1o. de la Ley— podría incurrirse en un error, como lo es el considerar que existe un impuesto sobre los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado —Capítulo I del Título IV de la Ley—; uno diverso, sobre los ingresos por actividades empresariales y profesionales —Capítulo II del mismo Título—; otro más, sobre los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles —Capítulo III—; un impuesto sobre ingresos por enajenación de bienes —Capítulo IV—; un impuesto sobre los ingresos por adquisición de bienes —Capítulo V—; un gravamen que pesa sobre los ingresos por intereses —en los términos del Capítulo VI—; otro más, sobre los ingresos por la obtención de premios —Capítulo VII—; un impuesto relativo a los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales —Capítulo VIII—; y, finalmente, un impuesto sobre

los demás ingresos que obtengan las personas físicas —Capítulo IX del Título IV de la Ley de la materia—.

Dicho error de apreciación implicaría considerar que el hecho imponible de cada uno de dichos “tributos” se agota en la definición de ingreso delimitada en cada uno de los Capítulos del Título IV de la Ley.

En este sentido, debe explicitarse que los impuestos sobre la renta pueden tener una estructura unitaria o cedular, según el criterio que hubiere seguido el legislador para reunir o separar distintos réditos para la aplicación del impuesto correspondiente. La denominación de “sistema cedular” deriva del sistema británico de impuestos a las rentas, clasificadas en distintas tablas o *schedules*, teniendo como características principales, entre otras, las siguientes:

- a. Por regla general, cada clase de réditos está sujeta a un impuesto por separado: no hay, pues, compensación entre réditos y pérdidas de diferentes categorías;
- b. El sistema se presta a una adecuada administración por la precisa individualización de las rentas y de las deducciones pertinentes; y
- c. Fomenta el principio de discriminación de las rentas, esto es, un tratamiento fiscal diferenciado para las rentas según el mayor o menor esfuerzo personal para su obtención; el distingo puede hacerse en forma más pormenorizada, considerando diversos grados de preponderancia del capital o del trabajo en las actividades más productoras de ingresos.

Lo anterior se ilustra apreciando la estructura del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el cual la totalidad de ingresos y deducciones se reúnen bajo una estructura unitaria, mientras que el

Título IV de dicho ordenamiento evidencia una estructura cedular. En este contexto, al tener el Título II —personas morales— una estructura unitaria, no es necesario que el legislador efectúe mayores precisiones en torno a los ingresos acumulables, bastando la formulación genérica que se desprende del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por su parte, el Título IV —personas físicas— tiene una estructura cedular, en la cual cada especie de ganancia o ingreso se sujeta a imposición de manera separada, bajo condiciones específicas para cada tipo de ingreso. Por tanto, los términos en los que se determinarían las consecuencias jurídicas en materia tributaria para cada tipo de ingreso, ameritan una previsión específica por parte del legislador, no para su calificación como “ingreso” para efectos de la Ley, sino para la que corresponde a su tributación como ingreso en uno u otro Capítulo.

Por lo anterior, debe decirse que el hecho de que el Capítulo I del Título IV únicamente se refiera a determinados conceptos, no quiere decir que los ingresos no se encuentren comprendidos dentro del ámbito más amplio de los artículos 1o. y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que ello se debe a la estructura cedular del Título IV, motivo por el cual la delimitación de ingreso que en cada Capítulo se dispone, lo es únicamente para la identificación del régimen aplicable, y no para efectos de la definición del hecho imponible del impuesto sobre la renta.

**4. ¿Los ingresos percibidos por el quejoso se gravan en el Capítulo I del Título IV de dicho ordenamiento?**

El artículo 110 del ordenamiento en cuestión —cuya constitucionalidad se controvierte en la presente instancia—, ubicado en el Capítulo I del Título IV de la Ley, denominado “De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado”, precisa que se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral, así como aquellos conceptos que se conocen como “asimilables” a salarios<sup>19</sup>.

Asimismo, el propio artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta precisa que no se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

---

<sup>19</sup> Los ingresos asimilables a salarios se precisan en el propio artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no son relevantes para efectos del presente caso, pero se relacionan a continuación, con fines ilustrativos: a) las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas; b) los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles; c) los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales; d) los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último; e) los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos del Capítulo I; y, finalmente, f) los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos del propio Capítulo.

Como puede apreciarse, mediante dicha disposición, el numeral de referencia precisa los conceptos que serán considerados “ingresos” en términos del Capítulo I del Título IV, es decir, los que serán gravables para efectos y según las prescripciones *de dicho apartado*, y no —como sostuvo el juzgador de primera instancia— para efectos de la Ley de la materia.

Habiéndose aclarado cuál es precisamente el hecho imponible del impuesto sobre la renta —y, con mayor especificación, en lo que concierne a las personas físicas—, la respuesta a la presente interrogante ya no presenta mayor dificultad: efectivamente, los ingresos percibidos por la quejosa se encuentran gravados en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Al respecto, la labor de interpretación se reduce a una simple lectura del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyo primer párrafo se cita enseguida, dada la trascendencia del mismo:

**“Artículo 110.** Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes: [...]”

El numeral transcrito tiene una definición amplia que —para efectos del impuesto sobre la renta— ya podría permitir identificar al concepto percibido por el quejoso, dado que hace referencia a las “prestaciones que deriven de una relación laboral”. Pero si quedaba

algún margen de duda, el propio artículo efectúa la precisión correspondiente, al referir que dicho señalamiento incluye a **“las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral”**, como lo es la indemnización por despido o por terminación del vínculo laboral.

En este sentido, inclusive, el artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta confirma dicha posición, al pormenorizar el método para calcular el impuesto anual cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e “indemnizaciones u otros pagos por separación”.

Ya se precisó al dar respuesta a la segunda interrogante planteada, que la obtención de “ingresos”, como hecho imponible del impuesto sobre la renta, no se encuentra condicionada a que las percepciones respectivas tengan un carácter remuneratorio. En complemento a lo anterior, debe señalarse que la tributación en términos del Capítulo I del Título IV no se encuentra restringida por una condición semejante.

Así, se distingue que la legislación aplicable no establece una limitante para la tributación en los términos del Capítulo I del Título IV, relativa a la percepción de conceptos remuneratorios, y no puede afirmarse —como lo hace el A quo— que al gravarse conceptos que no tienen la naturaleza de remuneraciones por trabajo personal subordinado, no se guardaría relación con el objeto tributario, pues debe recordarse que la delimitación conceptual que se formula en el artículo 110 se establece para identificar un régimen —en otras palabras, para analizar si ha de tributarse en términos del Capítulo I, o

bien, de otro diverso—, y no para delimitar el objeto del impuesto —es decir, para ver si se está en presencia de un ingreso gravable—.

En efecto —tal y como se señaló desde la respuesta a la pregunta “3”—, las previsiones específicas de cada Capítulo del Título IV se establecen para determinar las consecuencias jurídicas que corresponden a cada tipo de ingreso —es decir, para la identificación del régimen aplicable—, no para la delimitación conceptual del hecho imponible del impuesto sobre la renta, y mucho menos para la que correspondería a un pretendido “impuesto sobre los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado” —dado que, como se ha señalado, la apreciación de la existencia de dicho “gravamen”, no es sino una indebida interpretación en lo que concierne al objeto del impuesto sobre la renta—.

Dado que las personas físicas residentes en México están obligadas al pago del impuesto sobre la renta respecto de “todos sus ingresos” —definición amplia del hecho imponible—, la única conclusión que podría desprenderse de la no ubicación en los términos del Capítulo I —que, como se ha señalado, no se da en el presente caso—, es que el ingreso respectivo tributara en los términos de un Capítulo diverso del Título IV de la Ley, y no que no se trata de un “ingreso” para efectos del tributo, o que el legislador se extralimitó desde el punto de vista constitucional, al gravar un concepto que no guarda relación con el objeto del impuesto.

En este sentido —y únicamente para efectos de claridad—, resta precisar por qué no resulta aplicable al presente caso la tesis de jurisprudencia número 2a. 23/2003, emitida por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, de rubro “NÓMINAS. LA FRACCIÓN VIII DEL

ARTÍCULO 178 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL (VIGENTE PARA EL AÑO 2001) VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL INCLUIR EL PAGO POR CONCEPTO DE INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO O TERMINACIÓN DE LA RELACIÓN LABORAL DENTRO DEL OBJETO IMPOSITIVO DETERMINADO COMO REMUNERACIÓN AL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO”, bajo cuyos lineamientos resolvió el juzgador de primera instancia.

El criterio jurisprudencial mencionado se refiere al impuesto sobre nóminas establecido en el artículo 178 del Código Financiero del Distrito Federal, cuyo objeto consiste en la realización de “erogaciones en dinero o en especie por concepto de remuneración al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les otorgue”.

El hecho imponible del tributo en cuestión se define en los términos precisados, de lo cual se desprende que la ejecutoria de la Segunda Sala de este Alto Tribunal acertadamente resolvió que el legislador excedió al objeto del impuesto al pretender incluir en éste a los conceptos que se pagan al trabajador y que no constituyen una remuneración al trabajo personal subordinado.

Caso muy distinto es el presente, en el que —no se reiterará suficientes veces— el impuesto define el hecho imponible en términos amplios, considerando la totalidad de los ingresos de las personas físicas residentes en el territorio nacional —sean remunerativos o no, y sea que deriven de la prestación de un servicio personal subordinado o no—, siendo que la redacción del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta —sin ir más allá de la definición del hecho imponible—

simplemente define el régimen tributario aplicable a “los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo [...] las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral”.

A manera de recapitulación, se señala que la respuesta a la interrogante planteada es afirmativa: la tributación que corresponde por la percepción de la indemnización por despido o por terminación del vínculo laboral —concepto pagado a la quejosa— se rige por el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**5. Siendo afirmativa la respuesta a la última interrogante, ¿ello implica una transgresión a la garantía constitucional de proporcionalidad?**

La respuesta que se ha dado a los temas planteados hasta el presente punto ha permitido desentrañar el contenido de la norma y apreciar que la indemnización por despido injustificado efectivamente ha de tributar en el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precisándose que con ello no se grava un concepto que sea ajeno al “ingreso” que constituye el objeto del gravamen, concepto éste que no se circunscribe a la percepción de cantidades que sean remuneratorias del trabajo prestado a un patrón.

Sin embargo, el planteamiento original del quejoso, la respuesta del A quo y los argumentos de la responsable recurrente en contra de ésta, presentan una problemática más específica y con mayor trascendencia desde el punto de vista constitucional, a saber: la determinación de si el establecimiento del gravamen que pesa sobre la indemnización por despido injustificado no guarda relación con el

objeto del impuesto sobre la renta y, por ende, resulta violatoria de la garantía de proporcionalidad tributaria.

En otros términos, aún se encuentra pendiente determinar, desde el punto de vista de la Constitución General, si las cantidades percibidas en concepto de indemnización por despido injustificado debieron considerarse “ingreso” para efectos del impuesto sobre la renta y, por ende, ser gravadas por dicho tributo. A fin de encontrarse en aptitud de atender tal planteamiento, debe precisarse brevemente en qué consiste el principio de proporcionalidad tributaria, consagrado por el artículo 31 constitucional.

El mencionado numeral de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece en su fracción IV que es obligación de los mexicanos, contribuir al gasto público de la Federación, de los Estados y de los Municipios, de la manera *proporcional* y equitativa que dispongan las leyes.

Al respecto, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben concurrir al sostenimiento de los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza gravada.

De conformidad con este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad de cada sujeto pasivo, esto es, en función de su potencialidad real para contribuir a los gastos públicos, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen

en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

Así, la garantía de proporcionalidad tributaria se respeta en la medida en la que se atiende a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, pues debe pagar más quien la tiene en mayor medida, y menos el que la tiene en menor proporción. Las consideraciones anteriores fueron sintetizadas por este Tribunal Pleno en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/2003, de rubro “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES”<sup>20</sup>.

Por tanto, el principio de proporcionalidad tributaria radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada; esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el

---

<sup>20</sup> Tesis número P.J. 10/2003, establecida por el Pleno de este Alto Tribunal en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, correspondiente a mayo de 2003, página 144, y cuyo texto se transcribe a continuación: . El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración 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 riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.”

Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción.

De esta forma, ha de tenerse en cuenta que los principios constitucionales que enmarcan al sistema tributario son los de legalidad, proporcionalidad, equidad y vinculación con el gasto público, mismos que han sido desarrollados jurisprudencialmente por este Alto Tribunal, y que deben ser contemplados a la luz de los restantes derechos fundamentales y de los demás parámetros constitucionales como lo son el deber de todas las personas a contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado.

En este contexto, dado que se presenta el problema de determinar si la cantidad que se entrega al trabajador cuando la relación laboral termina injustificadamente por causa imputable al patrón —con lo cual se priva a aquél de un recurso monetario estable y constante demandado para su subsistencia—, corresponde a esta Suprema Corte de Justicia de la Nación referirse al derecho al mínimo vital como garantía fundada en la dignidad humana y como presupuesto del Estado democrático, en el marco que corresponde a la materia tributaria.

Los principios especiales que rigen el sistema tributario han de ser interpretados a la luz de los principios fundamentales que informan toda la Constitución. Dentro de éstos sobresale el reconocimiento del Estado Mexicano como un Estado Social de Derecho y, adicionalmente, la consideración de que la capacidad contributiva —concepto capital para juzgar en relación con la proporcionalidad del gravamen, al menos en lo que hace a impuestos directos— ha de

apreciarse teniendo en cuenta el contexto real, lo cual hace necesario aludir al derecho constitucional al mínimo vital.

El derecho al mínimo existencial o mínimo vital ha sido reconocido en otras latitudes<sup>21</sup> como un derecho que se deriva de los principios de dignidad humana y solidaridad, en concordancia con los derechos fundamentales a la vida, a la integridad personal y a la igualdad en la modalidad de decisiones de protección especial a personas en situación de necesidad manifiesta.

En el caso mexicano dicho principio cobra plena vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución General y particularmente de los artículos 1o., 3o., 4o., 6o., 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123. Asimismo, se aprecia que un presupuesto del Estado Democrático de Derecho es el que requiere que los individuos tengan como punto de partida condiciones tales que les permitan desarrollar un plan de vida autónomo, y a participar activamente en la vida democrática. El goce del mínimo vital, en breve, es un presupuesto sin el cual las coordenadas centrales de nuestro orden constitucional carecen de sentido.

El respeto al contenido esencial de este derecho exige que no se pueda equiparar automáticamente la capacidad que deriva de la obtención de cualquier recurso con la capacidad de contribuir al gasto

---

<sup>21</sup> El término respectivo puede observarse en la sentencia C-776/2003, fallada el nueve de septiembre de dos mil tres por la Sala Plena de la Corte Constitucional Colombiana. A su vez, para la delimitación del concepto, dicho órgano jurisdiccional acude a tres resoluciones del Tribunal Constitucional Alemán, e inclusive a una decisión del Consejo Constitucional Francés. No obstante, debe precisarse que el concepto del derecho al mínimo vital que se postula en la presente decisión no es exactamente coincidente al contenido en la sentencia de la Corte Constitucional Colombiana.

público, todo ello respecto de las personas que puedan carecer de lo básico para subsistir en condiciones dignas.

Así, por ejemplo, no puede afirmarse que quien agota todo su ingreso en adquirir lo necesario para subsistir, tiene una capacidad contributiva supuestamente reflejada en la percepción de ingresos apenas suficientes para adquirir bienes y servicios con los que ineludiblemente debe contar para sobrevivir. Por ello, la imposición general de toda persona de contribuir a financiar los gastos del Estado se debe enmarcar dentro de los conceptos de justicia que se desprenden de los principios de proporcionalidad y equidad.

En este orden de ideas, la intersección entre la potestad impositiva del Estado y el entramado de derechos y libertades fundamentales consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente. Este parámetro constituye el contenido del derecho al mínimo vital, el cual, a su vez, coincide con las competencias, condiciones básicas y prestaciones sociales necesarias para que la persona pueda llevar una vida libre del temor y de las cargas de la miseria. Si bien el deber de tributar es general, el derecho al mínimo vital exige analizar si la persona que no disponga de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludible y manifiestamente agraven su situación de penuria, cuando ello puede coexistir con la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados.

De ahí que la propia Carta Magna haya señalado como límite a la potestad impositiva del Estado los principios de equidad y

proporcionalidad que rigen el sistema tributario y que haya enmarcado el deber de tributar dentro de dichos conceptos de justicia.

El objeto del derecho al mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas imprescindibles para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna. Este derecho busca garantizar que la persona —centro del ordenamiento jurídico— no se convierta en instrumento de otros fines, objetivos, propósitos, bienes o intereses, por importantes o valiosos que ellos sean.

En lo que hace a la materia tributaria, el derecho al mínimo vital goza de una vertiente o dimensión negativa que erige un límite que el Estado no puede traspasar en materia de disposición de los recursos materiales necesarios para llevar una vida digna.

En efecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos, mismo que consiste, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada, de tal manera que los gravámenes sean fijados de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo<sup>22</sup>.

---

<sup>22</sup> Tesis P./J. 10/2003, establecida por el Tribunal Pleno en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVII, mayo de 2003, página 144, de rubro “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES”, a la cual se ha hecho referencia con antelación, motivo por el cual, para la apreciación de su texto íntegro, conviene la remisión a la nota número 20.

Asimismo, esta Sala ha sostenido que, entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 constitucional, se encuentra la obligación de contribuir prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General, tomando en cuenta que la exacción fiscal, por su propia naturaleza, significa una reducción del patrimonio de las personas y de su libertad general de acción. En tal virtud, sostuvo que la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social, concluyendo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos<sup>23</sup>, tal y como se desprende de la tesis aislada de rubro “OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD”.

---

<sup>23</sup> Tesis aislada número 1a. CXIX/2006, establecida por la Primera Sala de este Alto Tribunal, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, correspondiente a julio de 2006, página 335, cuyo rubro y texto se transcriben a continuación: “OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD. El sistema tributario tiene como objetivo recaudar los ingresos que el Estado requiere para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, haciéndolo de manera que aquél resulte justo -equitativo y proporcional, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más justa distribución de la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la Carta Magna. Lo anterior, en virtud de que la obligación de contribuir -elevada a rango constitucional- tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana derivada de la potestad del Estado, sino que posee una vinculación social, una aspiración más alta, relacionada con los fines perseguidos por la propia Constitución, como los que se desprenden de la interpretación conjunta de los artículos 3o. y 25 del Texto Fundamental, consistentes en la promoción del desarrollo social -dando incluso una dimensión sustantiva al concepto de democracia, acorde a estos fines, encauzándola hacia el mejoramiento económico y social de la población- y en la consecución de un orden en el que el ingreso y la riqueza se distribuyan de una manera más justa, para lo cual participarán con responsabilidad social los sectores público, social y privado. En este contexto, debe destacarse que, entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 constitucional, se encuentra la obligación de contribuir prevista en el artículo 31, fracción IV, constitucional, tomando en cuenta que la exacción fiscal, por su propia naturaleza, significa una reducción del patrimonio de las personas y de su libertad general de acción. De manera que la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social, por lo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos”. El precedente correspondiente es identificado en los siguientes términos: “Amparo en revisión 846/2006. \*\*\*\*\*”, S.A. 31 de mayo de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”.

Consecuentemente, en relación con el tema en estudio, debe señalarse que el deber tributario constituye un deber de solidaridad que recae en todos aquéllos que posean capacidad contributiva, y precisamente en razón de tal capacidad. En este contexto, puede efectivamente afirmarse que los ciudadanos pueden tener capacidad económica por el total de su renta, pero ésta no debería estar disponible para el pago de impuestos en la medida en que resulte necesaria para la propia existencia.

Las consideraciones anteriores permiten sostener la conclusión que se anticipaba: los causantes deben concurrir al levantamiento de las cargas públicas con arreglo a su capacidad contributiva, en la medida en la que ésta exceda un umbral mínimo que únicamente así podrá considerarse idónea para realizar en el campo económico y social las exigencias colectivas recogidas en la Constitución.

Lo anterior muestra la estrecha relación existente entre Estado Democrático y Social de Derecho —que presupone una estructura participativa en la cual los individuos se encuentran en condiciones materiales tales que les permitan contar con lo necesario para ser auténticos titulares de derechos y deberes—, mínimo vital y régimen tributario. En este aspecto, ha de reconocerse la existencia de una esfera de ingresos que no puede ser gravada —y con respecto a la cual se aprecia que el legislador responsablemente se ha autolimitado en el ejercicio de su potestad tributaria, tal y como se detalla líneas más adelante—.

En este orden de ideas, resulta claro que el Estado no puede, al ejercer la potestad tributaria, pasar por alto si se están creando tributos que ineludible y manifiestamente impliquen traspasar el límite

inferior establecido para garantizar la supervivencia digna de la persona, dadas las políticas sociales existentes y los efectos de las mismas.

Esta limitante se ha expresado tradicionalmente en la prohibición de los impuestos confiscatorios —debiendo valorarse que si el artículo 22 constitucional prohíbe la pena de confiscación, con mayor razón debe entenderse que la Constitución propugna por una prohibición de privación confiscatoria de bienes de los particulares cuando ello acontece en el cumplimiento de la obligación tributaria—, pero también es especialmente relevante para el caso el derecho al mínimo vital, en particular el de las personas que apenas cuentan con lo indispensable para sobrevivir.

En resumen, en cumplimiento de los fines que justifican su existencia, el Estado está obligado a propender por la creación y mantenimiento de las condiciones materiales necesarias para que una persona pueda subsistir dignamente, a lo cual coadyuva la autolimitación del legislador encaminada a no gravar los recursos necesarios para la subsistencia.

El reconocimiento del derecho al mínimo vital en materia tributaria de ninguna manera implica contradecir el criterio sostenido por este Alto Tribunal en el sentido de que el legislador cuenta con una potestad amplia para la configuración del sistema tributario<sup>24</sup>, ni

---

<sup>24</sup> Tal y como se desprende de la tesis aislada 1a. XLIX/2006, establecida por esta Primera Sala en la novena época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, correspondiente a marzo de 2006, página 210, cuyo rubro y texto se transcriben a continuación: "SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES. El Texto Constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal y de los Estados y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas normas, a

entraña la necesidad de someter el análisis de la constitucionalidad de los tributos a las condiciones fácticas de cada causante.

Por el contrario —en confirmación del criterio sostenido por el Tribunal Pleno al tenor de la tesis aislada de rubro “CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA”<sup>25</sup>—, esta Sala sostiene que la imposición de las contribuciones se legitima a través de la identificación de la capacidad contributiva de los gobernados, no existiendo obligación de contribuir si no existe la relativa capacidad contributiva. De lo anterior se desprende la conclusión de que debe eximirse del pago del gravamen a aquellas manifestaciones

---

través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente. Ahora bien, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, al que debe reconocérsele un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva. En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política -amplio, mas no ilimitado-, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales”. El precedente respectivo se identifica en los siguientes términos: “Amparo en revisión 1914/2005. \*\*\*\*\*”, S.A. de C.V. y otras. 18 de enero de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”.

<sup>25</sup> Tesis P. LXXIX/98, sustentada por el Pleno de este Alto Tribunal en la novena época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VIII, del mes de diciembre de 1998, página 241, cuyo rubro, texto y precedente se transcriben a continuación: “CONTRIBUCIONES. LA POTESTAD PARA DETERMINAR SU OBJETO NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD, SINO POR EL DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA. La potestad tributaria implica para el Estado, a través de las autoridades legislativas competentes, la facultad de determinar el objeto de los tributos, involucrando cualquier actividad de los gobernados que sea reflejo de capacidad contributiva, de ahí que uno de los principios que legitima la imposición de las contribuciones no es precisamente el de generalidad, sino el de la identificación de la capacidad contributiva de los gobernados, por lo que no existe obligación de contribuir si no existe la relativa capacidad contributiva, y consecuentemente, habrá de pagar más quien tiene una capacidad mayor, y menos el que la tiene en menor proporción; todo lo cual descarta la aplicación del principio de generalidad en la elección del objeto del tributo. Amparo en revisión 2695/96. \*\*\*\*\*”, S.A. de C.V. y coags. 31 de agosto de 1998. Mayoría de diez votos. Disidente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Armando Cortés Galván”.

económicas mínimas que no sean indicativas de capacidad contributiva.

Como se anticipaba, ello no implica intromisión alguna en la esfera legislativa dentro de la cual se inscribe la configuración del sistema tributario, dado que la misma, por una parte, no es ilimitada —siendo que corresponde a este Alto Tribunal la verificación del apego a las exigencias constitucionales—, y por el otro, no es pretensión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que legalmente se defina con toda certeza ese mínimo de subsistencia que serviría de punto de partida en la imposición, sino que se reconozca un nivel de riqueza protegido a efectos de atender las exigencias humanas más elementales, lo cual implica excluir las cantidades o conceptos que razonablemente no puedan integrarse a la mecánica del impuesto —ya sea a nivel del objeto o que no puedan conformar su base imponible—, toda vez que dichos montos o conceptos se encuentran afectados a la satisfacción de las necesidades básicas del titular.

En este sentido, retomando el punto en estudio, debe observarse que —como se anticipaba— el legislador tributario no incurre en violación alguna al principio de proporcionalidad al incluir en el concepto “ingreso” —objeto del impuesto sobre la renta—, a la indemnización por despido injustificado, dadas las condiciones normativas en que lo hizo.

En efecto, si bien es cierto que la indemnización que se cubre al trabajador por el despido injustificado podría ubicarse entre las percepciones necesarias para satisfacer los requisitos que se han identificado con el mínimo vital, el propio legislador tributario ha dado

un tratamiento particular a un porcentaje del ingreso correspondiente, respetando así la exigencia constitucional.

En tal virtud, si bien conceptualmente puede cuestionarse la inclusión de la figura aludida en el objeto del impuesto sobre la renta, la particular tributación de la indemnización por despido injustificado se materializa en condiciones tales que no existe vulneración alguna al principio de proporcionalidad tributaria, dado que el impuesto respectivo no se traduce en una intromisión en el patrimonio que el causante requiere para subsistir.

De esta forma, el gravamen termina pesando únicamente sobre una parte de la prestación que excede razonablemente a lo que los contribuyentes puedan identificar como mínimo vital, tal y como se acredita a continuación.

Para clarificar lo anterior, es necesario hacer referencia al artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a través del cual se establecen los casos en los que no se pagará el impuesto sobre la renta aún ante la percepción de ciertos ingresos. Entre éstos, debe ponerse particular atención a aquellos intrínsecamente relacionados con la prestación de un servicio profesional, como son: las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas; las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente; las prestaciones de seguridad social; los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y

deportivas; **los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos**, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, **hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente**, así como las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a treinta días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general<sup>26</sup>.

---

<sup>26</sup> En la parte relativa, se transcribe el artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

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

I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

[...]

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. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

[...]

V. Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.

VI. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

[...]

X. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de

Los mencionados constituyen ejemplos concretos del referido límite inferior que excluye ciertos recursos materiales de la competencia dispositiva del Estado o de otros particulares, sin que ello agote todo el contenido del mínimo vital, pues se trata únicamente de una enunciación de conceptos mínimos que no podrán ser gravados para efectos del tributo en cuestión.

Con base en lo expuesto, a juicio de esta Primera Sala es dable concluir que los artículos impugnados no transgreden la garantía de proporcionalidad tributaria, al sujetar al tributo a las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

En efecto, no existe una intromisión por parte del legislador en la esfera que vulnere el mínimo vital del sujeto que actualiza el supuesto normativo, sino que simplemente se está gravando una manifestación de riqueza idónea para contribuir a los gastos públicos, como lo es la parte en la que pueda apreciarse un excedente razonable, como acontece con la diferencia adicional a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por año de trabajo.

En este orden de ideas, debe atenderse a lo dicho en párrafos que anteceden, en tanto que el propio artículo 109 de la Ley del

---

la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XI. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general; así como las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados. Tratándose de primas dominicales hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

Por el excedente de los ingresos a que se refiere esta fracción se pagará el impuesto en los términos de este Título. [...]"

Impuesto sobre la Renta establece un supuesto que da lugar a que no se pague impuesto sobre la renta respecto de dicho concepto —con el límite precisado—, lo cual manifiesta que efectivamente el legislador reconoció una porción de ingreso en la cual le resultaba dable reducir su facultad impositiva conforme al principio del mínimo vital, en aras de garantizar la existencia digna de los contribuyentes, con lo cual no sólo no se vulnera, sino que se salvaguarda la garantía constitucional de proporcionalidad tributaria.

Así, debe concluirse que no existe transgresión alguna al artículo 31, fracción IV, constitucional, pues se está gravando un ingreso que constituye una válida manifestación de riqueza y capacidad contributiva en los términos de los artículos 1o. y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con la limitante establecida en el diverso 109, de tal forma que solamente se sujeta a imposición una parte del concepto pagado, de la que razonablemente puede afirmarse que no constituye una porción del ingreso tutelada por el principio del mínimo vital que debe ser respetado por el legislador ordinario.

Con base en todas las consideraciones anteriores, esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina —como se anticipaba— que los agravios planteados por la autoridad responsable ahora recurrente, resultan **fundados**, procediéndose al análisis de los agravios planteados por la quejosa.

**SEXTO. Estudio de los agravios planteados por la parte quejosa recurrente.** Dada la calificación de fundados emitida en relación con los agravios planteados por la autoridad recurrente, corresponde ahora el estudio de los argumentos vertidos en los

agravios primero y segundo del recurso de revisión intentado por la impetrante de garantías.

1. En cuanto al agravio primero, por el cual hace valer la falta de estudio del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se precisa que el mismo resulta **infundado**, no asistiéndole la razón a la parte quejosa, pues del análisis de la sentencia emitida por el Juez de Distrito se aprecia que éste sí formuló un pronunciamiento respecto de dicho numeral.

En efecto, si bien no lo hizo de manera específica, se observa que la razón por la que el Juzgador declaró la inconstitucionalidad de ambos numerales, consistía en que éstos contenían un indicador de capacidad contributiva que incluía las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral, siendo que éstas —a su juicio— no tienen la naturaleza de remuneraciones por trabajo personal subordinado y, por ende, no guardarían relación con el objeto del tributo.

Conforme a lo anterior, se aprecia lo infundado del reclamo de la quejosa, pues la causa de inconstitucionalidad resultaba idéntica para ambos numerales, siendo que un pronunciamiento particular respecto del artículo 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no hubiera cambiado el sentido del fallo, en la medida en la que éste únicamente regula la forma en la que ha de calcularse el impuesto que corresponde al concepto reclamado, incluido en el Capítulo I del Título IV de la Ley de la materia por disposición del artículo 110 de dicho ordenamiento, mismo que sí fue declarado inconstitucional.

2. Por cuanto concierne al segundo de los agravios hechos valer, tendiente a modificar los efectos de la protección constitucional, éste debe declararse **inoperante** al haberse revocado el fallo protector, en razón de los argumentos expuestos en el considerando anterior.

En efecto, al revocarse la concesión del amparo, no es posible adentrarse al estudio del agravio enderezado por la quejosa en contra de la parte correspondiente a los efectos de dicho fallo, mismo que jurídicamente ha dejado de existir.

**SÉPTIMO. Reserva de jurisdicción al Tribunal Colegiado.**

Ahora bien, se advierte que los argumentos que se desprenden del tercer agravio que formula la parte recurrente constituyen cuestiones relativas a temas de legalidad, vinculadas al acto de aplicación de los numerales reclamados, cuya resolución no corresponde a esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en términos de lo dispuesto por el Acuerdo General 5/2001, emitido por el Pleno de este Alto Tribunal.

En consecuencia, lo procedente es reservar jurisdicción al Tribunal Colegiado que inició en el conocimiento del presente asunto, conforme a lo establecido en el referido Acuerdo Plenario 5/2001, punto Décimo, fracción I, para que proceda al examen de esas cuestiones.

En los términos descritos, dado el carácter fundado de los agravios planteados por la autoridad responsable, así como el de inoperante e infundado de las cuestiones vertidas en los agravios de la parte quejosa susceptibles de ser analizadas por esta Sala, se impone

revocar la sentencia recurrida en lo que es materia de la competencia de la misma y negarle el amparo.

Por lo expuesto y fundado,

**S E R E S U E L V E :**

**PRIMERO.** En la materia de la revisión competencia de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se revoca la sentencia recurrida.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a \*\*\*\*\* , en contra del primer párrafo de los artículos 110 y 112 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según su texto vigente en dos mil cinco, en términos de lo expuesto en el considerando quinto de esta ejecutoria.

**TERCERO.** Se reserva jurisdicción al Primer Tribunal Colegiado en Materias Civil y de Trabajo del Decimoséptimo Circuito, en términos del considerando último de esta resolución.

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

Así lo resolvió la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: José de Jesús Gudiño Pelayo, Sergio A. Valls Hernández, Juan N. Silva Meza, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Presidente

José Ramón Cossío Díaz (Ponente). El Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo manifestó que formulará voto concurrente.

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

**PRESIDENTE DE LA PRIMERA SALA Y PONENTE**

**MINISTRO JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ.**

**SECRETARIO DE ACUERDOS DE LA PRIMERA SALA**

**LIC. MANUEL DE JESÚS SANTIZO RINCÓN.**

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