



24.522

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE DERECHO

**REGIMEN FISCAL DEL SALARIO
MINIMO PROFESIONAL**

**TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER
EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
PRESENTA
JOSE FRANCISCO RUBIO CARDENAS**

MEXICO, D. F.

1981



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

REGIMEN FISCAL DEL SALARIO MINIMO PROFESIONAL.

CAPITULO PRIMERO.

SALARIO MINIMO.

- 1.- Introducción.
- 2.- Conceptos.
- 3.- Antecedentes.

CAPITULO SEGUNDO.

DISPOSICIONES PROTECTORAS DE ESTA INSTITUCION.

- 1.- Normas protectoras del salario.
- 2.- Sentido de las disposiciones.
- 3.- El artículo 97 de la Ley Federal del trabajo.
- 4.- Interpretación de la Ley Laboral.
- 5.- Congruencia de la Ley con la Constitución.

CAPITULO TERCERO.

EL ASPECTO FISCAL.

- 1.- Definición de Derecho Fiscal.
- 2.- Principios teóricos de los impuestos.
- 3.- Fundamento Constitucional del impuesto.
- 4.- El impuesto.
- 5.- Impuestos directos e indirectos.
- 6.- Las exenciones de impuestos.

7.- El impuesto sobre la renta.

8.- La Ley del impuesto sobre la renta.

CAPITULO CUARTO.

REGIMEN FISCAL DEL SALARIO MINIMO PROFESIONAL.

1.- El objeto del impuesto sobre produc
tos del trabajo.

2.- El salario mínimo profesional como-
objeto del impuesto.

3.- Consideraciones sobre el régimen y-
sus implicaciones.

4.- Modificaciones que se proponen.

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

SALARIO MINIMO.

1.- INTRODUCCION.

A través del proceso de integración social de una nación, los cambios y transformaciones que se van sucediendo exigen, en la medida de la aceleración del cambio, la asimilación por parte de los individuos que componen el núcleo social, de los hechos, causas y consecuencias que configuran el desarrollo.

La explicación de los fenómenos históricos, la preocupación constante de actualizar los sistemas conocidos a fin de lograr su congruencia con el momento presente, la necesidad de actuar constantemente para mantener la perspectiva del nivel social para no retroceder en sus conquistas y adelantos, tienen como repercusión lógica e inmediata la necesidad de asegurar en el tiempo y en el espacio, las instituciones producto de la evolución.

La organización del Estado mexicano actual, como producto del movimiento socio-político de revolución que tuvo lugar en nuestro país a principios del presente siglo, constituye el reflejo dinámico y cambiante de los más altos ideales que inspiraron la lucha armada, para lograr la transformación de las estructuras anquilosadas que pesaban sobre el desarrollo y la evolución del pueblo mexicano, en la búsqueda de la meta y lugar que le --

designó la historia.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ordenamiento supremo en el que se consagran tales logros y conquistas y se protegen, tanto las instituciones revolucionarias - como los valores morales y culturales de la nación y en donde - además, como aspecto fundamental, se garantiza el respeto y la - defensa de los derechos humanos, enmarca magistralmente la victoria de la clase menesterosa y desvalida que constituyan los trabajadores, en la lucha por la reivindicación de los derechos inalineables, inherentes a la condición humana.

Esta clase contempla su victoria en los principios fundamentales que deberán regir el trabajo en forma general, establecidos en nuestra Constitución Política en el capítulo que expresamente se refiere a esta materia. En efecto, los derechos de - los trabajadores que se consignan en el artículo 123 de la Ley - Suprema, son, en lo económico, político y social, la piedra angular que sirve de soporte y base de la legislación laboral vigente.

Entre los logros más importantes por su trascendencia en el campo social y económico, se encuentra la figura jurídico-económica instituída como Salario Mínimo, cuya aparición en la Constitución, significa la digna coronación de múltiples trabajos y esfuerzos de quienes tanto pugnaron por el reconocimiento públi-

co e inobjetable de los beneficios conseguidos con motivo del --
triunfo de la Revolución.

El salario mínimo como una institución en nuestro siste-
ma jurídico constituye, para efectos del presente trabajo, el --
concepto esencial del que partiremos para analizar la forma como
otras instituciones, también del propio sistema, afectan su esen-
cia al grado de encontrar conflictos normativos que en algunos -
casos no solamente desvirtúan el concepto fundamental, sino que
además atentan contra los principios básicos de nuestra Carta --
Fundamental.

Es por ello que el presente estudio, tiene como finalidad
esclarecer en la medida de lo posible, en el terreno normativo-
una de las incongruencias que nuestro sistema presenta, a fin de
proponer de una manera objetiva las posibles soluciones del pro-
blema, objeto de nuestro análisis.

Por estas razones, hemos considerado conveniente a conti-
nuación efectuar un breve estudio sobre los conceptos que utili-
zaremos a lo largo de este trabajo.

2.- CONCEPTOS.

1.- Salario.

Para el maestro Euquerio Guerrero el salario es "la justa y necesaria compensación al esfuerzo del trabajador". (1)

Este concepto del salario, aún cuando constituye una definición en el sentido amplio, resulta en nuestra opinión, poco objetivo, pues si bien es deseable que el trabajador bajo cualquier circunstancia, perciba una compensación al esfuerzo prestado, la cual debe ser justa y que alcance a satisfacer sus necesidades - más apremiantes, también es necesario considerar que los concep- tos de justicia y necesidad no pueden ser determinados, sino en- función de muy diversas condiciones de índole social y económica.

Definir el salario como una justa y necesaria compensa---ción, nos enfrenta al problema de responder; ¿quien deberá determinar lo que es justo, o lo que es necesario?.

Sin embargo, entendido el salario como una compensación - al esfuerzo del trabajador, desde un punto de vista práctico, -- desligado de los conceptos de justicia y necesidad, podemos tener una primera definición que nos dará una visión complementaria al problema que nos ocupa.

El Dr. Alberto Trueba Urbina, en su obra Nuevo Derecho -- del Trabajo, nos dice que el salario es "la única fuente de in--

(1).- Guerrero Euquerio, Manual de Derecho del Trabajo, 1963, Mé- xico, Ed. Porrúa, p. 89.

greso del trabajador; una de las formas de remuneración del servicio prestado, que tiene además por objeto satisfacer las necesidades alimenticias, culturales y de placer del trabajador y -- de su familia. (2)

El señalamiento anterior resulta de particular interés al analizar el problema tributario, en relación a los ingresos del asalariado. En efecto, el trabajador en condiciones normales depende exclusivamente para el sustento propio y de su familia, -- del oficio o empleo que desempeña. Decimos que en condiciones -- normales, porque la realidad socio-económica de un país en vías de desarrollo como lo es el nuestro, nos demuestra que el asalariado debe entregarse en forma total al empleo que le es asignado; pues en todo caso, representa su única seguridad y garantía.

Las limitaciones que el trabajador dependiente tiene en -- él ambito social, económico y cultural, implican una mediatiza-- ción de su desarrollo humano integral; lo que trae como consecuen-- cia el que no pueda esperar la obtención de otro tipo de ingre-- sos, ya que prácticamente se encuentra viviendo para trabajar. - Es cierto como opina el maestro Trueba , que éste ingreso tiene-- por objeto satisfacer las necesidades elementales del operario.- No obstante, siendo esta su finalidad, la verdad es que en la ma-- yoría de los casos, el salario de un trabajador dependiente no - basta para cubrir las necesidades en el aspecto moral o espiri--

(2) .- Trueba Urbina Alberto, Nuevo Derecho del Trabajo, México, 1972. p. 291

tual, ni aún siquiera en el aspecto económico o material.

La satisfacción de las necesidades que hemos señalado, -- debiera contemplar la posibilidad de cumplir además, con otras - obligaciones, como al caso pudieran ser las tributarias.

Un sistema jurídico congruente con la realidad social, de be preservar en forma armónica las necesidades de la colectivi-- dad, tanto a nivel individual o familiar, como a nivel general o de grupo social y es por estas razones, que la definición que se comenta nos parece más completa y objetiva, pues responde a una realidad que no podemos desconocer o menospreciar.

Por considerarlo de interés y a fin de contar con una vi-- sión aunque mínima del problema, analizamos otros aspectos del - salario.

El salario, es la retribución de los servicios personales señalan Luis Alcalá Zamora y Guillermo Cabanellas y agregan que: "es el conjunto de ventajas materiales que el trabajador obtiene - como remuneración del trabajo que presta en una relación jurídi-- ca, y es una obligación de carácter patrimonial a cargo del em-- presario; el cual se encuentra obligado a satisfacerle en tanto que el trabajador ponga su actividad profesional a disposición - de aquél. (3)"

(3).- Alcalá Zamora Luis, y Cabanellas Guillermo, Tratado de Política Laboral y Social, tomo III, Buenos Aires, Arg. 1972, p. 94.

Estamos de acuerdo en considerar que el salario sea la retribución de los servicios personales, en sentido amplio; sin embargo, el calificarlo como un conjunto de ventajas materiales que obtiene el trabajador, resulta un tanto discutible, pues el salario no es sino la remuneración que corresponde al trabajador por sus servicios. Las ventajas que él mismo llegare a obtener, (si pudieren considerarse como tales), serían en todo caso los beneficios mayores por él recibidos en función de su habilidad, destreza o empeño. De cualquier manera, dichas ventajas irían en relación directa a la calidad del trabajo, por lo que es obvio - que la probable situación de privilegio en la que el trabajador - se encontraría, no se atribuiría sino exclusivamente a él.

Conviene resaltar que en opinión de estos autores, una característica definicional del salario es la de que el trabajo - que lo origine, sea prestado en forma subordinada. Así, las remuneraciones al trabajo que se preste en forma independiente, no tendrían el carácter de salario, ni el trabajador el de asalariado.

Lo anterior nos lleva a la conclusión de que el concepto de salario, se encuentra conotando una clase especial de prestadores de servicios, a cualquier nivel, ya sea profesional, rural fabril, etc, que en cualquier forma se hayan subordinado en el - desempeño de sus labores propias, a la dirección de un tercero.

En este orden de ideas, el trabajador asalariado mantiene una relación de dependencia con el patrón o empleador, relación que en todos los casos presupone la sujeción a ciertas condiciones previamente establecidas, a través de un contrato verbal o escrito, individual o colectivo, en donde el trabajador no se encuentra prácticamente en posibilidades de pactar o contratar según convenga a sus intereses.

A pesar de que la legislación social ha observado considerables avances en el último siglo, aún prevalecen en ella y en algunos sistemas económicos a nivel Estatal, principalmente occidentales, ciertos avisos de feudalismo al considerar a la clase-trabajadora, como una subclase dentro del engranaje socio-cultural.

En efecto, según la Real Academia Española, el salario es el estipendio o recompensa que los amos dan a los criados, por razón de su empleo, servicio o trabajo.

El hecho de que el concepto que se comenta tenga su origen en una época en la que no existía una permeabilidad social, trae como consecuencia que en un contexto general exista en él implícitamente, la idea de sumisión.

El fenómeno a que se alude, se acentúa quizá, con el subdesarrollo educacional de ciertos países en condiciones particu-

lares de marginación, desempleo o pobreza como es el nuestro, en los que el problema pasa de ser social, para convertirse en psicológico.

Pero independientemente de lo anterior, el salario en --- cualquier forma considerado, es un derecho del trabajador y de su familia que debe ser respetado y protegido en bien del interés general. Y es la fuente de la satisfacción de las necesidades individuales y familiares, de cuya protección depende la estabilidad de una sociedad en desarrollo.

Esta consideración es la razón de que el Estado deba intervenir, a través de los poderes constituidos, en la determinación de los salarios fijando las medidas que directa o indirectamente han de tomar en cuenta los empresarios o patronos en general, al decidir sobre esta materia.

El salario es una obligación patrimonial por parte del patrón y que se fija como una contraprestación, en virtud de una relación laboral y en reciprocidad del trabajo realizado por el trabajador.

Conviene reproducir en esta parte, la definición que del salario nos da Rafael Caldera:

"Salario, en sentido amplio, comprende toda remuneración,

sea cual fuere su especie, proveniente de cualquier prestación de trabajo hecha por un trabajador a un patrón." (4)

Si el salario comprende cualquier remuneración que provenga o se origine de la prestación del trabajo, resulta válido -- concluir que las cantidades que percibe el trabajador en dinero o en especie, pueden derivarse directa o indirectamente de la -- prestación presente o pasada de un servicio personal (indemnizaciones, pensiones, jubilaciones, etc.) Aún cuando este tipo de -- prestaciones no se denominan técnicamente como salarios, no cabe duda de que no pueden concebirse sin que en cualquier caso medie una relación laboral.

El aspecto jurídico tributario que afecta a las percepciones de un trabajador, inciden tanto sobre los salarios, como sobre las indemnizaciones, jubilaciones, pensiones, etc, pues en cada caso, como más adelante lo estudiaremos, existe una modificación patrimonial susceptible de ser gravada.

Existen otros conceptos de salario en los que se dice que corresponde al uso de la fuerza propia del trabajo.

Esta inclusión de la idea de fuerza del trabajo como elemento esencial de la relación laboral, lo encontramos expuesto en forma por demás convincente en el ensayo de Carlos Marx denomi

(4).- Caldera Rafael, Derecho del Trabajo, Buenos Aires, Arg. 1972, p. 293.

nado "Salario, Precio y Ganancia, al señalar que:

"Lo que el obrero vende no es directamente su trabajo, si no su fuerza de trabajo, cediendo temporalmente al capitalista - el derecho de disponer de ella." (5)

La íntima relación que existe entre el trabajo prestado o fuerza propia del trabajo, y la retribución obtenida por quien - lo presta, configura a nuestro juicio, la relación laboral de la que emanan derechos y obligaciones de carácter jurídico.

El trabajador se emplea para prestar un esfuerzo que deba ser retribuido o retribuíble, por lo que el sentido más puro de la legislación social debe encontrarse en la finalidad de preservar la naturaleza del trabajo como un elemento característico de la esencia humana y nunca como una mercancía o bien, susceptible de ser enajenado por cualquier título legal.

En sentido amplio, y en definiciones que incluyen otro -- tipo de elementos, principalmente de carácter económico, se tipifica al salario como un conjunto de bienes, es decir, que el salario no solamente lo constituye el precio del trabajo, sino también el precio de la venta, los alquileres y el interés del dinero.

(5).- Marx Carlos, Salario Precio y Ganancia, C. Marx-Engels, Biblioteca No. 2, Ediciones de Cultura Popular, S.A., México D.F., p. 35.

Sin embargo, consideramos que todas aquellas prestaciones que son otorgadas al trabajador, tienen una estrecha relación -- con el precio del trabajo o el precio de la fuerza del trabajo. Es decir, si bien el salario está constituido por los elementos-mencionados, éstos se encuentran en relación directa a la fuerza del trabajo, la que determina la cuantía del salario o las prestaciones que pueden o deben otorgarse. La fuerza del trabajo no es, pues, un elemento accidental constitutivo del salario, sino -- un elemento esencial, independiente del que derivan los demás -- elementos accidentales, como pueden ser el precio de la venta, -- los alquileres, etc.

El derecho laboral como legislación de carácter social, -- debe contemplar en sus conceptos, elementos de tipo humano o cultural, por lo que a continuación se reproduce la definición del maestro Mario de la Cueva, quien opina que el salario es "la retribución que debe percibir el trabajador por su trabajo" a fin de que pueda conducir una existencia que corresponda a la dignidad de la persona humana, o bien, una retribución que asegure al trabajador y a su familia una existencia decorosa. (6)

Desde un punto de vista administrativo, el salario del -- trabajador comprende todo lo que éste recibe a cambio de su trabajo, incluyendo las deducciones por concepto de impuestos, cuotas sindicales y otras, haciendo abstracción de lo que debe ser-

(6).- De la Cueva Mario, El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo, - México, 1972, p. 294.

el salario tanto por su cuantía, como por su finalidad y conside
rando únicamente lo que el salario es.

Finalmente, por lo que se refiere a la legislación de --
nuestro país, señalaremos las definiciones de la Ley Federal del
Trabajo de 1931 y de la Ley vigente a partir de 1970:

a).- Ley Federal del Trabajo vigente a partir del 28 de -
agosto de 1931;

Artículo 84.- Salario es la retribución que debe pagar el
patrón al trabajador, por virtud del contrato de trabajo.

b).- Ley Federal del Trabajo vigente a partir del 10, de-
mayo de 1970;

Artículo 82.- Salario es la retribución que debe pagar --
el patrón al trabajador por su trabajo.

2.- Salario Mínimo.

Hemos analizado el concepto de salario, por lo que ahora-
pasaremos a estudiar lo que debe entenderse por salario mínimo.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-
establecía en el texto original de la fracción VI, apartado A -

del artículo 123, lo que el salario mínimo debiera ser en los --
siguientes términos:

VI.- El salario mínimo que deberá disfrutar el trabajador será el que se considere suficiente, atendiendo las condiciones de cada región, para satisfacer las necesidades normales de la vida del obrero, su educación y placeres honestos, considerándolo como jefe de familia. En toda empresa agrícola, los trabajadores tendrán derecho a una participación de las utilidades que se rá regulada como lo indica la fracción IX.

Esta disposición fue reformada por Decreto de 20 de noviembre de 1962, publicado en el Diario Oficial del 21 del mismo mes y año, en vigor al día siguiente, para quedar como sigue:

VI.- Los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán -- en una o en varias zonas económicas, los segundos se aplicarán -- en ramas determinadas de la industria o del comercio o en profesiones, oficios o trabajos especiales.

Los salarios mínimos generales deberán ser suficientes -- para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, -- en el orden natural, social y cultural y para proveer a la educación obligatoria de los hijos. Los salarios mínimos profesionales se fijarán considerando, además, las condiciones de las distintas actividades industriales y comerciales.

Los trabajadores del campo disfrutarán de un salario mínimo adecuado a sus necesidades.

Los salarios mínimos se fijarán por Comisiones Regionales, integradas con Representantes de los Trabajadores, de los Patronos y del Gobierno y serán sometidos para su aprobación a una Comisión Nacional que se integrará en la misma forma prevista para las Comisiones Regionales.

Nuestra Ley Fundamental, al referirse a los salarios mínimos, señala lo que estos debieran ser y como se integrarán, mencionando una serie de elementos constitutivos de orden moral, cultural, social y material.

Observamos que existe cierta dificultad por lo que hace a los lineamientos señalados, en el sentido de determinar hasta qué punto se considera suficiente el salario. Esto es, que las necesidades dentro de un contexto general a través del que se determinen las necesidades del trabajador medio, lo que trae como consecuencia inmediata, la subjetividad para determinar dichas necesidades.

Tanto en la disposición original como en la disposición reformada se habla de la satisfacción de las necesidades normales de un obrero o jefe de familia; y aquí entraremos al problema del discutido en el sentido de que lo que para alguien es una

necesidad normal para otros puede no serlo, y hasta donde se extienden dichas necesidades en el ámbito social, cultural o educacional.

El salario mínimo debe determinarse por las Comisiones -- respectivas tomando en consideración los elementos que han sido comentados. Pero desde un punto de vista meramente objetivo y no considerando lo que el salario mínimo debe ser o como debe integrarse, sino única y exclusivamente lo que el salario mínimo es, se debe entender como la cantidad que debe percibir el trabajador por los servicios que presta; la cual no podrá ser inferior a la que haya sido fijada por las Comisiones Regionales respectivas.

El salario mínimo, jurídicamente, debe entenderse como -- una cantidad que cuando menos deberá percibir el trabajador, sin que en ningún caso y por ningún motivo pueda reducirse dicha cantidad a un menor.

La observación anterior tiene como objeto delimitar el -- concepto de salario mínimo sin considerar su finalidad, sus objetivos, sus causas y consecuencias. En efecto, resulta normal y lógico pensar que el salario mínimo se destinará fundamentalmente a cubrir las necesidades más apremiantes del trabajador, tanto en el orden material como en el espiritual; sin embargo, a -- través del salario no se satisfacen esas necesidades sino que es

te se traduce en una cantidad en numerario y en algunos casos, - bienes en especie, que el perceptor podrá destinar como a sus -- intereses convenga y dentro de una escala de valores y necesidades consideradas en forma particular o individual y no general o colectiva.

El salario mínimo fijado por las Comisiones Regionales, - es una consecuencia de haber considerado las necesidades medias-comunes del trabajador normal; pero no puede decirse en modo alguno que el salario mínimo sea tal por su destino, ni mucho menos que sea la cantidad que se aplicará a cubrir determinadas -- necesidades del individuo.

Se concluye de lo anterior que para fijar los salarios mí nimos, se deberá estar a las reglas que nuestra Carta Fundamen-- tal establece como elementos a considerar para su fijación, inde-- pendentemente de que una vez determinado, sea o no suficiente - para cubrir las necesidades cuya satisfacción se pretende.

Para Euquerio Guerrero el salario mínimo "es aquél por el cual se pretende cubrir las necesidades básicas del trabajador - como jefe de familia, independientemente de las labores que vaya a realizar.

La definición anterior es congruente con lo que establece la Constitución Política, al referirse a la pretensión de cubrir

las necesidades básicas del trabajador. Dicho en otra forma, el salario mínimo debe ser tal, que por su monto, pueda proporcionar las condiciones mínimas de subsistencia en un orden social, propiciando una vida decorosa y digna.

El salario mínimo es aquel consistente en fijar como límite de retribución lo que se considere esencial para el trabajo, sin que, por bajo de la cuantía señalada, pueda establecerse indole alguno. (7)

Consideramos que la opinión de Manuel Alonso García sobre su propia definición, nos puede dar una visión más concreta de lo que por salario mínimo debe entenderse:

"Solo cuando se le identifique con el salario legal puede ser definido aquél, considerándolo como la cantidad que, en concepto de retribución del servicio que se presta, ha de satisfacer el empresario, en las condiciones establecidas, por imperativo de la Ley.

Las consideraciones de orden práctico que deben tomarse en cuenta para fijar los salarios mínimos, pueden resumirse en los siguientes términos:

a).- Necesidades de los trabajadores que van a recibirlos;

(7).- Alonso García Manuel, Curso de Derecho del Trabajo, Barcelona, España, 1973, p. 512 y 513.

b).- Posibilidades de los empresarios que van a pagarlos;

c).- Las condiciones económicas generales de la región y del país;

En todos los casos la cantidad fijada debe permitir satisfacer las necesidades del trabajador y de su familia.

La Ley Federal del Trabajo de 1931 establecía como concepto de salario mínimo el siguiente:

Artículo 99.- Salario mínimo es el que, atendidas las condiciones de cada región, sea suficiente para satisfacer las necesidades normales de la vida del trabajador, su educación y sus placeres honestos, considerándolo como jefe de familia y teniendo en cuenta que debe disponer de los recursos necesarios para su subsistencia durante los días de descanso semanal en los que no perciba salario.

Para los trabajadores del campo, el salario mínimo se fijará teniendo en cuenta las facilidades que el patrón proporcione a sus trabajadores, en lo que se refiere a habitación, cultivos, corte de leña y circunstancias análogas, que disminuyan el costo de la vida.

Este artículo fue reformado por decreto de 20 de diciem--

bre de 1962, publicado en el Diario Oficial el 31 del mismo mes y año, en vigor en la misma fecha, para quedar como sigue:

Artículo 90.- Salario mínimo es la cantidad menor que puede pagarse en efectivo a un trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

El salario mínimo deberá ser suficiente para satisfacer las necesidades de un jefe de familia en el orden material, social y cultural y para proveer a la educación obligatoria de los hijos.

La Ley del Trabajo vigente, establece la definición del salario mínimo en los siguientes términos:

Artículo 90.- Salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

El salario mínimo deberá ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos.

Se considera de utilidad social el establecimiento de instituciones y medidas que protejan la capacidad adquisitiva del

salario y faciliten el acceso de los trabajadores a la obtención de satisfactores.

El salario mínimo constituye, dentro del concepto de salario, una categoría de éste, subdividiéndose aquél en las especies que pudieran ser; salario mínimo general, salario mínimo profesional, y salario mínimo del campo, que comentaremos a continuación.

3.- Salario Mínimo del Campo.

La fracción VI, apartado "A" del artículo 123 Constitucional, establece que los trabajadores del campo disfrutarán de un salario mínimo adecuado a sus necesidades.

Este derecho de los trabajadores del campo se encuentra reconocido en la Ley Federal del Trabajo, teniendo su antecedente en el artículo 99 de la Ley de 1931, en donde fué adicionado el artículo 100-C, por Decreto de 29 de diciembre de 1962, publicado en el Diario Oficial el 31 del mismo mes y año, en vigor en la misma fecha y cuyo texto es el siguiente:

Artículo 100-C, los trabajadores del campo, dentro de los lineamientos señalados en el artículo 99, disfrutarán de un salario mínimo adecuado a sus necesidades.

La ley vigente a partir del 10, de mayo de 1970, recoge - esta disposición en la siguiente forma:

Artículo 93.- Los trabajadores del campo, dentro de los lineamientos señalados en el artículo 90, disfrutarán de un salario mínimo adecuado a sus necesidades.

4.- Salario Mínimo General.

El salario mínimo general, es la cantidad menor que puede pagarse a un trabajador por su trabajo en una jornada.

Esta opinión del maestro De la Cueva respecto al salario-mínimo general, nos da la idea del trabajador normal, no profesional o calificado, entendiéndose que la mayoría de los operarios no se encuentran en estas dos últimas circunstancias. Es decir, - el salario mínimo tiene un carácter general, pues la realidad -- socio-económica de nuestro país circunscribe al trabajo a un grado en el que se carece de especialización. El trabajador normal-pocas veces tiene la oportunidad de obtener un perfeccionamiento de su oficio o labor, fundamentalmente por carecer de los medios materiales y económicos indispensables para lograrlo. De esta manera, la altura o el nivel técnico del trabajo prestado en forma dependiente resulta ínfimo, igual que la retribución correspondiente, la cual se encuentra en relación directa a dicho nivel.

Nuestro grado de desarrollo determina la situación anterior, limitando las posibilidades de crecimiento a nivel general o colectivo e impidiendo una evolución económica integral.

Como hemos dicho en párrafos anteriores, nuestra Constitución establece que el salario mínimo general deberá ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural, así como para proveer a la educación obligatoria de los hijos, y regirán dichos salarios, en una o en varias zonas económicas.

La referencia actual a los salarios mínimos generales en forma de dispositivo legal, la encontramos en los artículos 91 y 92 de la Ley Federal del Trabajo, señalando el primero de ellos, que los salarios mínimos podrán ser generales para una ó varias zonas económicas, que pueden extenderse a una, dos o más Entidades Federativas, o profesionales, para una rama determinada de la industria o del comercio; o para profesiones, oficios o trabajos especiales, dentro de una o varias zonas económicas; y el segundo de dichos artículos señala que los salarios mínimos generales regirán para todos los trabajadores de la zona o zonas consideradas, independientemente de las ramas de la industria, del comercio, profesiones, oficios o trabajos especiales.

Estas disposiciones pretenden fundamentalmente, establecer una generalidad en el mínimo de los salarios, siendo estos -

iguales para toda una zona económica, independientemente de las entidades federativas que comprenda, imponiendo así, límites en las retribuciones que se paguen al trabajador medio en dicha zona, tal y como lo establecía el artículo 100-A de la Ley de 1931 que señalaba que los salarios mínimos generales regirían para to dos los trabajadores de la zona o zonas consideradas, indepen--- dientemente de las ramas de la industria, del comercio, profesiones, oficios o trabajos especiales.

De lo anterior se desprende que los salarios mínimos ge-- nerales deberán operar en forma colectiva como seguridad y garantía del trabajador y que como excepción, atendiendo a la calidad del trabajo que se presta, podrá determinarse un salario mínimo-- profesional, por encima del mínimo general.

5.- Salario Mínimo Profesional.

El salario mínimo profesional es aquél admisible para sectores de actividades determinadas y tiende a asegurar la justi-- cia de la remuneración en relación a la operación del trabajador.

Cabe observar respecto de lo anterior, que el calificati-- vo de profesionales, es en el sentido de estimular por medio de-- incentivos, el trabajo de personas que actúan en determinadas ra-- mas, pudiéramos decir calificadas, de la industria o del comer-- cio, de donde se concluye que aún dentro de una rama industrial,

deberá encontrarse la actividad calificada que amerite la fijación del salario mínimo profesional.

Lo anterior resulta congruente con la intención del texto de nuestra Ley Fundamental, en relación a que los salarios -- mínimos profesionales se fijarán considerando, además, las condiciones de las distintas actividades industriales y comerciales.

El salario mínimo profesional deberá retribuir la actividad calificada en un trabajador, que por un trabajo determinado -- y por las condiciones bajo las cuales se desarrolla éste, tenga derecho a una percepción mayor que el trabajador medio normal -- que perciba el mínimo general.

El artículo 96 de la Ley Federal del trabajo en vigor, al referirse a los salarios mínimos profesionales, establece que -- estos regirán para todos los trabajadores de la rama de la industria o del comercio, de la profesión, oficio o trabajo especial -- considerado, dentro de una o varias zonas económicas.

Cuando la disposición vigente, al igual que en la Ley de 1931 (art. 100-B) alude al trabajo especial considerado, se establece claramente la diferencia con los salarios mínimos generales, los cuales regirán, según la Ley vigente, independientemente de las ramas de la industria, del comercio, etc, y como en la Ley anterior (art. 100-A), que regirán para una zona o zonas con

sideradas, también independientemente de las ramas de la industria, del comercio, etc.

Por éstas razones, resulta válido concluir que los salarios mínimos profesionales regirán para el trabajador o trabajadores que por el trabajo que desempeñen, se considera que requieren de un grado de especialización, conocimiento, destreza o habilidad particular, condición de la cual el trabajador medio --- carece; generando en consecuencia el derecho a una mayor retribución, que al caso pudiera tipificarse como salario mínimo profesional.

3.- ANTECEDENTES.

Para llegar hasta el momento histórico del país, en el -- que la transformación social dió lugar a la comprensión de las -- ideas revolucionarias que fueron plasmadas en nuestra Constitución Política de 1917, en donde debe destacarse fundamentalmente la regulación jurídica del derecho laboral, hemos considerado -- conveniente reseñar en forma breve, algunos hechos de nuestro de sarrollo histórico que determinaron el sentir y el consenso de los principios revolucionarios.

1.- La Colonia.

Antes de la onquista de México, debe reconocerse la exisu

tencia de una estructura de la propiedad y de la organización de los trabajos en el campo y en las ciudades.

En aquella época, la propiedad y el trabajo estaban fundados en el sistema de razas y castas, especialmente desde los inicios del siglo XVII.

La fuerza principal de trabajo en la Colonia fueron, los indios, cuya labor se regía a través de distintas instituciones-frecuentemente contradictorias. La encomienda fue la primera forma de organizar el trabajo indígena, después de los repartimientos y por último cierta libertad de contratación. Debe reconocerse que durante los tres siglos de vida colonial, subsistieron en sus distintas etapas las más variadas formas de organización del trabajo.

Los indios estaban sujetos a tributo personal, y a vivir en comunidades gobernadas aparentemente por sus propias autoridades. Los niveles de existencia de indios y castas eran sumamente bajos y en ningún momento de la dominación española, pudieron sentir liberalidad o márgenes de dinámica en sus relaciones para con los peninsulares y criollos, pero debe advertirse que el sistema de razas y castas no era totalmente inflexible y que muchos mestizos y mulatos pudieron llegar, por excepción, a jerarquías elevadas.

2.- México Independiente.

Los grandes propietarios y la aristocracia, los altos empresarios, el grupo español, el clero privilegiado y los criollos, eran las clases temerosas de todo lo que significara libertad religiosa, difusión de la imprenta y gobierno del pueblo que a la vez buscaron su organización para resistir el movimiento liberal.

En sus inicios, la Independencia no contó con el apoyo -- de las clases privilegiadas, siendo peones y rancheros indios y mestizos los que siguieron a Hidalgo. Posteriormente los problemas políticos que sufría la metrópoli hicieron a las clases altas conspirar con Iturbide, Jefe del ejército realista, para buscar una autonomía que los favoreciera. A pesar de la pugna profunda que existía entre los primeros insurgentes y el ejército -- de criollos mandado por Iturbide, después de un pacto reconciliatorio, se consumó la Independencia.

Pasado el breve imperio de Iturbide surge la moderada -- Constitución de 1824 y en seguida un paréntesis de medio siglo -- de revueltas, cuartelazos e invasiones extranjeras que dañaron gravemente nuestras estructuras sociales y nuestra incipiente -- economía. Aparecen entonces banderas, luchas y facciones revestidas con diversos matices ideológicos. La lucha política en la -- que se confrontan los partidos contendientes, sus ideas y princi

pios, es el mejor reflejo de la situación, mentalidad y afanes - de las clases sociales en esta etapa.

Estos partidos eran dos: el conservador, representado -- por terratenientes, grandes comerciantes y altas jerarquías de - la iglesia y el ejército, y el liberal, dividido en moderados y - puros, que acogía principalmente a las clases medias, formadas - por profesionistas, pequeños propietarios, y comerciantes. El - partido moderado decidía con frecuencia la situación en los mo-- mentos difíciles, por debilidad y oportunismo, de manera equivo-- cada.

Más tarde sobreviene la aparición de la Constitución de - 1857, que provocó una reacción del grupo conservador que se mani- fiesta en el Plan de Tacubaya. Las clases privilegiadas, se lan- zan a la Gerra Civil, llamada de los Tres Años; para que en el año de 1859 sean dictadas por Juárez las Leyes de Reforma, que - se integrarán en 1872 a la Constitución Triunfante y sintetizan- el programa de los liberales puros.

Este medio siglo lleno de catástrofes y gestos heroicos, - nos conducen a la etapa en la que se reorganizan las fuerzas que habían sido derrotadas desde sus fundamentos.

3.- El Porfirismo.

En 1876 entra Porfirio Díaz al poder e inicia una política de consolidación de los intereses de los grandes propietarios de las empresas extranjeras, del clero y de la casta militar. El Porfirismo permite el regreso de los grupos conservadores que habían sido marginados después de la guerra de tres años y del -- triunfo liberal en contra de la intervención extranjera. En este período se vuelve a estratificar la sociedad mexicana y se concentra la propiedad otra vez, en unas cuantas manos.

Las clases populares las forman los peones acasillados, - los indígenas que retienen los restos de propiedad comunal que - pudieron quedar, los obreros y el proletariado urbano marginal.

Las clases sociales se estratifican tajantemente en este período en el que no funciona la capilaridad ni la dinámica. - Mientras las clases altas piensan que éste es el régimen al que puede aspirar un país como México, las clases medias sienten un profundo disgusto frente al universo cada día más cerrado de la dictadura. Así mismo, las clases populares intuyen que el régimen les ha cerrado todos los caminos.

En estas condiciones, la Revolución que surge tiene que - tomar en consideración esta realidad de afanes individualistas y anhelos antiguos de las grandes masas que todavía no habían podido arribar, en los incisos del siglo XX, a condiciones humanas-- de vida.

4.- La Revolución Mexicana.

El esbozo de la problemática que se agita en el seno del Porfirismo, muestra grandes obstáculos para el desarrollo del país, siendo éstos fundamentalmente, la concentración territorial en manos de terratenientes y empresas extranjeras, la explotación capitalista por parte de empresas principalmente norteamericanas e inglesas y la impermeabilidad social que impedía el desenvolvimiento de las clases populares y medias, manteniéndolas en niveles bajos de existencia.

En esta época de convulsión interna y de sucesos trascendentales, aflora el Congreso Constituyente de 1916-1917. Carranza y un grupo escogido de sus hombres de confianza, apoyan entonces la reforma a la Constitución del 57 queriendo conservar así, un tono de Constitución Liberal moderada. Las condiciones habían cambiado, un grupo conciente y con una idea clara de los nuevos problemas, plantea un aliento distinto dentro del constituyente, y son Jara, Manjarrez, Mújica, y Monzón quienes redactan e imponen los artículos 27 y 123, instituyendo jurídicamente los objetivos de las clases populares en armas.

Para estas alturas el movimiento social había roto con las barreras que lo detenían. Las ideas de avanzada que empezaban a fraguarse en nuestro país como consecuencia de la instrucción de destacados profesionistas de clase media y popular, empie

zan a cobrar un auge singular que culmina con la redacción final de los artículos 27 y 123 Constitucionales de profundo sentido--social y revolucionario.

Entre los diputados al Congreso Constituyente surgen verdaderos líderes carismáticos que llevan al seno del Congreso -- ideas sociales agraristas y de los trabajadores.

Como un antecedente inmediato dentro del movimiento revolucionario en contra del régimen dictatorial imperante, destaca por su particular importancia como uno de los esbozos que consagran los principios del derecho laboral, el Programa y Manifiesto de la Nación Mexicana de la Junta Organizadora del Partido Liberal Mexicano, que suscribieron en San Luis Missouri el 10, de julio de 1906, los hermanos Ricardo y Enrique Flores Magón, Antonio I, Villarreal, Juan Sarabia, Manuel Sarabia, Librado Ribera y Rosalío Bustamante.

Entre los conceptos más importantes que cabe destacar de este documento se encuentra el artículo 21 que a continuación se reproduce:

Artículo 21.- Establecer un máximo de 8 horas de trabajo y un salario mínimo en la proporción siguiente: de un peso diario para la generalidad del país, en el que el promedio de los salarios es inferior al citado; y de más de un peso para aque---

llas regiones en que la vida es más cara y en la que este salario no bastaría para salvar de la miseria al trabajador.

En la disposición anterior se encuentra ya plasmada la idea de un salario mínimo para el trabajador y en el siguiente, - el 23, se establece con absoluta claridad la necesidad de tutelar y proteger al salario mínimo.

Artículo 23.- Adoptar medidas para que con el trabajo a destajo los patrones no burlen la aplicación del tiempo máximo y del salario mínimo.

Tiempo después y con motivo de la iniciativa de Ley de 25 de septiembre de 1912, que el Presidente Madero por conducto del Secretario de Hacienda envía a la Cámara de Diputados de la XXVI Legislatura Federal, destacó la actuación del Diputado José Natividad Macías quien en la sesión del 11 de noviembre, manifestó - entre otros argumentos, la necesidad de establecer o llegar a la fijación de una tarifa mínima para el trabajo; explicando que, - siendo el resultado de la Convención promovida por la Secretaría de Fomento plenamente satisfactoria a este respecto, y en virtud de que el convenio celebrado entre trabajadores y patrones ante dicha Secretaría, satisface una de las primeras necesidades de los obreros, ya podremos decir que se ha conquistado que se fije una tarifa que produzca lo necesario para la vida de estos seres, que hasta aquí no hacían mas que vegetar para alcanzar lo

necesario para llevar una vida miserable, y que hoy tienen ya -- abierta la carrera, porque ya se les reconoce la importancia de su trabajo, y con esta tarifa de salario mínimo que se les ha fijado, podrá cada uno de ellos perfeccionar su labor para poder -- llegar a alcanzar un salario máximo.

De esta manera se daba al primer paso trascendental en -- la conquista del salario mínimo por los trabajadores.

Dos días más tarde, el 13 de noviembre expuso:

Los obreros tienen hambre, los obreros no pueden vivir -- con el mísero salario que hoy ganan en las fábricas y es necesario que empecemos por darles, aunque no sea toda la parte que -- les corresponde, sino una mínima parte que les corresponde, sino una mínima parte de ella... retribuyendo el trabajo como el tra-- bajo merece ser retribuido.

Lo que debemos hacer, manifestó, es demostrar al obrero - que hemos venido en su ayuda para redimirlo de la opresión del - capitalista, a que se le añadan unos cuantos centavos a su jor--nal diario para que puedan vivir con más comodidad y tener menos hambre, para que pueda tener menos necesidades; entonces, nues--tras clases trabajadoras podrán decir que empezamos en tiempo -- oportuno a emprender la obra de su felicidad y que, con el auxi--lio de ella podremos llegar a realizarla.

Al referirse al establecimiento del salario mínimo señaló que éste permitiría que el obrero comiera, se alojara y vistiera mejor, perfeccionando así su capacidad y que de esta manera llegaría a ser una unidad social más útil porque tendría mayor valor.

Sus conceptos claros respecto de la necesidad de proteger al trabajador se observan facilmente en las siguientes palabras; los obreros no son bestias de carga para que se les dé únicamente la ración de maíz y cebada, bastante para que puedan trabajar al día siguiente; los obreros son hombres iguales a nosotros y como nosotros tienen derecho a gozar de todos los derechos y, sobre todo, de gozar de la vida y del producto del sudor de su rostro; nosotros no tenemos derecho para disputárselos... tiempo es ya, señores diputados de cambiar este sistema vicioso que tenemos en nuestra sociedad; tiempo es ya de que se proclame en todas partes y en todos los tonos que el obrero merece todas las consideraciones, merece todos los respetos y todas las ayudas, porque ese obrero que no ha hecho hasta ahora más que vegetar, cuando ha querido levantar la cabeza para reclamar sus derechos o se le fusila... o se le ha macheteado y esto, señores, es pugnar con los principios, no sólo de la civilización cristiana, sino de la civilización universal. Así pues, nosotros no estamos en condiciones de que de un solo golpe caigan los peligros del sistema capitalista; no, señores, este es un gran error, pero es preciso empezar a combatir todos los errores, aceptar todas--

las ideas buenas y combatir las malas, ¿para qué? para que con-- una nueva organización social, la cual corresponda a la época -- en que vivimos, toda la sociedad ejerza sus derechos y todos los hombres reciban todo lo que les corresponde por las labores que ejercitan en el mundo.

Estas eran las ideas hacia fines del año 1912 y princi--- pios de 1913, la conciencia revolucionaria ya se encontraba ga-- nando partidarios y seguidores día con día. En estas circunstancias, don Venustiano Carranza firma el Plan de Guadalupe el 28-- de marzo de 1913 y expide en Veracruz el famoso decreto de reforma al Plan de Guadalupe del 12 de diciembre de 1914, con el que -- se inicia la etapa legislativa de carácter social de la revolu-- ción; que en su parte conducente dice:

Art. 2o.- El primer Jefe de la Revolución, expedirá y pondrá en vigor, legislación para mejorar la condición del peón rural, del obrero, del minero, y en general de las clases proletarias.

Lo anterior constituye la fuente de nuestra legislación -- social.

Salvador Alvarado expidió la Ley del trabajo, el 11 de diciembre de 1915, la primera con este título estableciendo una jornada de 8 horas diarias y cuarenta y cuatro a la semana. Esta -- ley es de filosofía plenamente socialista.

Una vez que la Revolución constitucionalista encabezada-- por don Venustiano Carranza llega al triunfo, se hace necesario-- llevar a cabo la organización del Gobierno.

Era necesario convocar a la gran Asamblea Legislativa de la Revolución para plasmar en una nueva constitución las conquistas de campesinos y obreros así, por Decreto de 14 y 19 de septiembre de 1916, el Jefe del Ejecutivo Constitucionalista convocó al pueblo mexicano a elecciones para un Congreso Constituyente, que debería reunirse en la Ciudad de Querétaro el 10., de diciembre de 1916.

Las elecciones se llevaron a cabo y se integró el Congreso Constituyente.

En la sesión del 26 de diciembre de 1916 se dió lectura - al tercer dictámen referente al proyecto del artículo 50, de la Constitución.

El art. 123, tiene su origen en el mencionado dictámen y- en las discusiones que motivó en virtud de su contenido;

Art. 50.- Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento.

A instancia de Manjarréz, cuya postura fue reforzada, en-

tre otros constituyentes, por Alfonso Cravioto quien insistió so
bre la aspiración legítima de las clases populares de ganar un -
jornal bastante remunerador, que les garantizara su derecho a --
vivir dentro de todo lo útil, dentro de todo lo humanístico, dentro
de todo lo bueno; se propone a la honorable Asamblea que el-
trabajo se regule en la Constitución en Capítulo Especial.

Las disposiciones contenidas en el art. 123, constituyen-
la protección y tutela jurídica del trabajo, y se agrupan bajo -
el título Sexto de la Constitución, cuyo texto fue aprobado en -
la sesión del 23 de enero de 1917.

CAPITULO SEGUNDO.

DISPOSICIONES PROTECTORAS DE ESTA INSTITUCION.

- 1.- Normas protectoras del salario.
- 2.- Sentido de las disposiciones.
- 3.- El artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo.
- 4.- Interpretación de la Ley Laboral.
- 5.- Congruencia de la Ley con la Congtitución.

DISPOSICIONES PROTECTORAS DE ESTA INSTITUCION.

1.- NORMAS PROTECTORAS DEL SALARIO.

Alrededor del salario se han desarrollado una serie de medidas y normas tendientes a su protección, en muy diversos aspectos.

Se trata de un marco legal específico, o de un régimen de protección que pretende preservar por todos los medios la afectación real y absoluta del salario, así como garantizar la percepción por parte del trabajador, de las remuneraciones a que tiene derecho.

Así, la fracción VIII del artículo 123 Constitucional establece que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento.

La disposición que se comenta, se reproduce respecto del salario mínimo en el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, reconociendo sin embargo la posibilidad de que el salario mínimo pueda ser objeto de descuento en los casos y con las limitaciones que la propia disposición señala.

Por lo que hace al aspecto de las compensaciones cuya prohibición establece dicha disposición, el artículo 105 de la

Ley Federal del Trabajo hace extensiva la prevención al salario-en general.

El artículo 110 de la citada Ley, establece como prohibición general que los descuentos en los salarios de los trabajadores se encuentran prohibidos, pero la propia norma señala, como en el caso del artículo 97, los supuestos y las limitaciones en que podrán efectuarse los descuentos.

Estas disposiciones deben entenderse como de carácter limitativo, estableciendo las únicas excepciones posibles, por lo que no podrán hacerse extensivas a ningún otro supuesto.

Por otra parte el artículo 51, en su fracción IV en forma congruente, con el principio de la prohibición de efectuar descuentos al salario, prevé como causa de rescisión de la relación de trabajo, sin responsabilidad para el trabajador, que el patrón reduzca el salario del trabajador.

Como podemos observar, éstas medidas tienden a institucionalizar una protección real al salario, para lo cual se establecen otras prevenciones en forma colateral a las ya enunciadas, y que tienden a lograr que esta protección se lleve a cabo de una manera integral. A este respecto, se comentan a continuación las disposiciones relativas.

La fracción X del artículo 123 Constitucional preveé que el salario deberá pagarse en moneda del curso legal, no siendo permitido hacerlo con mercancías ni con vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda substituir la moneda. El artículo 101 de la Ley Federal del Trabajo, reproduce esta disposición.

En relación con lo anterior, la fracción XXVII del mismo artículo 123 Constitucional, en su inciso e), señala como condiciones nulas del contrato de trabajo, las que entrañen obligación directa o indirecta de adquirir los artículos de consumo en tiendas o lugares determinados; y el artículo 5o, fracción IX de la Ley Federal del Trabajo señala el mismo supuesto.

Así mismo, la fracción XXVII inciso d), del artículo 123, preveé también como condiciones nulas, las que señalan un lugar de recreo, fonda, café, taberna, cantina o tienda para efectuar el pago del salario, disposición que a su vez se reprodujo en la fracción VIII del ya citado artículo 5o, de la Ley.

Finalmente, tanto en la disposición constitucional como en la Ley Federal del Trabajo, en su fracción XXVII inciso f) y en el artículo 107, respectivamente, se consagra que la retención del salario en concepto de multa es una estipulación nula, y que se prohíbe la imposición de multas a los trabajadores, cualquiera que sea su causa o concepto.

De esta manera, y en su forma indirecta la Ley Federal -- del Trabajo establece otras medidas que coadyuven a la protec-- ción del salario, como por ejemplo; que el salario debe pagarse-- directamente al trabajador, que es nula la cesión de los sala--- rios en favor del patrón o de terceras personas; y que los sala--- rios de los trabajadores no podrán ser embargados, salvo el caso de pensiones alimenticias, y en consecuencias, los patrones no - están obligados a cumplir ninguna otra orden juridical o adminis^{trativa} de embargo.

La inclusión de éstas normas protectoras del salario en - la Ley, fue explicada en la exposición de motivos de la iniciati^{va}. A continuación se reproducen los párrafos relativos.

El capítulo tercero comprende las normas protectoras y -- los privilegios del salario, se recogieron en él diversas dispo-- siciones de la Ley que se encontraban dispersas, pero se las com^{pletó} con los resultados de la experiencia y de la jurispruden-- cia; el capítulo comprende las medidas dirigidas a la protección del salario con relación al patrón, a los acreedores del trabajador y a los acreedores del patrón, finalmente se adoptó alguna meda para proteger a los familiares de los trabajadores.

En el primer aspecto, los artículos 101 y 102 resolvieron una duda doctrinal y jurisprudencial; la parte del salario que - debe pagarse en efectivo, que es la parte principal del mismo, -

no podrá pagarse nunca con mercancía, vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda sustituir la moneda. Las prestaciones en especie, como alimentos, vestidos, etc., no deben ser de tal naturaleza que violen la prohibición que se acaba de mencionar, por esta razón, el artículo 102 dispone que dichas prestaciones deben ser apropiadas a las necesidades del trabajador y de su familia y razonablemente proporcionadas al monto del salario que se pague en efectivo. Estas disposiciones derivan de un convenio de la Organización Internacional del Trabajo aprobado por el Senado de la República.

El artículo 123 de la Constitución prohíbe el establecimiento de lo que se llamó en el pasado las tiendas de raya. Sin embargo, la época moderna conoce una nueva institución, que tiene por objeto, mediante la intervención del patrón y del sindicato de trabajadores, vender artículos de consumo a precio reducido. Este sistema se ha generalizado entre los trabajadores públicos y funciona con éxito en numerosos centros de trabajo. El artículo 103 aceptó la institución, pero la sometió a un conjunto de disposiciones para impedir que en el futuro se convierta en una fuente de abusos.

La Constitución y la Ley vigente confirmaron la tesis de que los salarios de los trabajadores no están sujetos a descuentos, sino a los casos excepcionales previstos expresamente por la Ley. El artículo 110 reunió las normas que se relacionan con

esta prohibición, pero añadió dos excepciones, impuestas por la reglamentación que se hace de la obligación de las empresas de proporcionar habitaciones a sus trabajadores; las excepciones, sin embargo, son relativas, porque los descuentos para pago de rentas o adquisición de las habitaciones, sólo podrán hacerse -- cuando sean aceptados libremente por los trabajadores.

El artículo 112 se ocupa de la protección del salario en contra de los acreedores del trabajador, a cuyo efecto prohíbe -- los embargos, salvo que se trate del pago de deudas alimenticias decretado por la autoridad competente en beneficio de la familia del trabajador. Al consignar esta excepción, se tomó en consideración que el salario tiene como fin la satisfacción de las necesidades de la familia.

En relación con la protección a la familia del trabajador el artículo 115 recoge otra solución jurisprudencial; los beneficiarios tendrán derecho a percibir los salarios e indemnizaciones que no se hubiesen cubierto al trabajador fallecido y a ejercer las acciones y continuar los juicios sin necesidad de --- abrir el juicio sucesorio.

2.- SENTIDO DE LAS DISPOSICIONES.

Las disposiciones o normas protectoras del salario, deben entenderse como formando parte del contexto general del Derecho-

del Trabajo, y en esta medida debe atribuirse a estas disposiciones, como a todo el conjunto normativo del que forman parte, un sentido puramente social, cuya función es la de proteger los principios básicos de la justicia social.

Las normas protectoras del salario, contribuyen de esta manera a preservar el interés patrimonial de los trabajadores, propiciando la seguridad de éstos en el aspecto económico, haciendo posible su desarrollo en forma integral, dentro de un marco socio-cultural de justicia y equidad.

El Derecho laboral pues, busca la justicia social; pero ¿qué se entiende por "justicia social"?

A este respecto dice Krotoschin: Se plantea el problema de saber si, fuera de una idea general de justicia, pueden deducirse conceptos concretos acerca de ella con relación específica al derecho del trabajo. Con mira a este derecho se acostumbra a hablar, no ya de justicia, sin más ni más, sino de justicia social. Con ello quiere decirse, evidentemente, que la sociedad moderna, como comunidad, ansía un derecho que atribuya lo suyo a cada uno, en el sentido de que se eviten resultados asociales o antisociales, en el marco especial del derecho del trabajo y respecto a las personas a quienes este derecho se refiere; en primer término, a los trabajadores. (1)

(1).- Krotoschin Ernesto, Instituciones de Derecho del Trabajo, Buenos Aires, 1948, p. 7.

En efecto, el particular significado de la justicia social es el de perseguir un objetivo de carácter general, puesto que en el derecho común, si bien es cierto se observa el principio de atribuir lo suyo, a cada uno, en el derecho laboral existe un interés más general, en tanto que se refiere a toda una clase o clases de un núcleo social en determinado tiempo y lugar.

Es un derecho protector de toda una clase, con la finalidad de preservar los valores sociales, culturales éticos o históricos de una sociedad.

Agrega el citado autor que el principio del Derecho del Trabajo es muy simple: "El hombre que trabaja tiene derecho a conducir una vida que corresponda a la dignidad de la persona humana.

Este principio se recoge en toda su amplitud, en la filosofía que inspiró la redacción del contenido del artículo 123 Constitucional y en la Ley reglamentaria de esta disposición, aún cuando en esta última, en alguna medida, se han matizado sus alcances.

Hablar de una justicia social como el fin primordial que persigue el Derecho del Trabajo, debe traducirse en la posibilidad de coexistir en forma equilibrada dentro de un sector social

en el que la base de su desarrollo sea el trabajo.

El Derecho del Trabajo manifiesta ser así, al igual que-- la seguridad social, un instrumento de una política social de -- más altas aspiraciones, tanto materiales como morales.

Por otra parte no debe considerarse dentro del marco de - la justicia social, que el Derecho del Trabajo constituya un de-- recho de clase que se oponga a otros, o bien, que propicie la lu-- cha ⁱ entre ellas, sino solo en tanto que protege a una clase, no-- para beneficiarla frente a otra sino para protegerla como clase-- más débil, estableciendo una igualdad de condiciones por carecer dicha clase de los beneficios y del poder que proporcionan los - medios de producción.

La función del Derecho Laboral entendida como justicia so-- cial, debe considerarse como la persecución del bien común por - encima de intereses particulares.

El objetivo principal de la justicia social en el mundo - moderno, ante la presencia del capitalismo, es la regeneración y mejoramiento del trabajador y en esta forma no se pretende pre-- servir un interés individual o de clase, sino por encima de es-- tas consideraciones, el bien social.

A este respecto, resulta de particular interés la opinión

del Dr. Trueba Urbina en el sentido de que el concepto de justicia social, de acuerdo con el artículo 123 Constitucional "no sólo tiene por finalidad nivelar a los factores en las relaciones de producción o laborales, protegiendo y tutelando a los trabajadores, sino que persigue la reivindicación de los derechos del proletariado, tendientes a la socialización de los bienes de la producción.

Este es el sentido de las normas protectoras del salario, al igual que el de las demás normas de derecho laboral. Un sentido puramente social, protector y tutelar de los trabajadores.

3.- EL ARTICULO 97 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

Hemos visto que nuestra legislación vigente ha establecido todo un sistema normativo tendiente a proteger en forma institucional la figura del salario. Esta protección se contiene, fundamentalmente, en el capítulo VII del título tercero de la Ley Federal del Trabajo, cuya denominación es, precisamente, normas protectoras y privilegios del Salario. Estas disposiciones constituyen un conjunto de normas de carácter general aplicables desde luego tanto al salario, considerado este como "la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo", (art. 82, L.F.T.), como al salario mínimo en su carácter de especie de aquél y considerando como "la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en

una jornada de trabajo"; el cual además, "deberá ser suficiente- para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia - en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos" (art. 90, de la L.F.T.)

Independientemente de lo anterior, para el caso del sala- rio mínimo, existe una normatividad específica en la Ley, que es el Capítulo VI del mismo Título Tercero y que se denomina "Sala- rio Mínimo". el cual constituye un conjunto de disposiciones de- carácter particular, aplicables en forma exclusiva a esta figura en dicho capítulo encontramos, fundamentalmente, el concepto de- salario mínimo, su clasificación, forma de determinación y pro- tecciones especiales.

Estas disposiciones configuran un régimen especial de pro- tección jurídica, establecida con base en la consideración de -- que a través de la remuneración mínima se pretenden preservar -- los valores elementales de los individuos en sociedad.

La aplicación de estas normas especiales es preferente -- respecto de las normas generales, de acuerdo con el principio de derecho de que la norma particular debe prevalecer en su aplica- ción, sobre la general.

Tomando en cuenta lo anterior, pasaremos a revisar el con- tenido del Art. 97 de la Ley Federal del Trabajo vigente, que --

constituye el objeto fundamental de análisis del presente estudio y el punto de partida de la controversia jurídica que en el aspecto tributario existe respecto de la legislación laboral.

El mencionado Art. 97 establece que los salarios mínimos no podrán ser objeto de compensación, descuento o reducción. Esta es una regla general que reconoce única y exclusivamente cuatro excepciones, a saber:

a).- Pensiones alimenticias decretadas por la autoridad competente en favor de la esposa, hijos, ascendientes y nietos.

b).- Pago de rentas por habitaciones que las empresas dan en arrendamiento a sus trabajadores. Este descuento no podrá exceder del 10% del salario.

c).- Pago de abonos para cubrir préstamos provenientes -- del Fondo Nacional de la Vivienda, destinados a la adquisición, construcción, reparación o mejoras de casas-habitación, o al pago de pasivos adquiridos por estos conceptos. Estos descuentos -- deberán haber sido aceptados libremente por el trabajador y no -- podrán exceder del 20% del salario.

d).- Pago de abonos para cubrir créditos garantizados por el Fondo de Fomento y Garantía para el Consumo de los Trabajadores, destinados a la adquisición de bienes de consumo duradero o

de pago de servicios. Estos descuentos estarán precedidos de la aceptación que libremente haya hecho el trabajador y no podrán-- exceder del 10% de su salario.

Se trata de una disposición de carácter limitativo y no-- enunciativo; esto es, no puede interpretarse en modo alguno que puedan existir otras excepciones, además de las ya señaladas.

En párrafos anteriores hablábamos de la aplicabilidad -- de la norma particular sobre la general y es aquí en donde cobra importancia la observación, ya que dentro del capítulo de Normas Protectoras y Privilegios del Salario, el artículo 110 establece que los descuentos en los salarios de los trabajadores están --- prohibidos, reconociendo sin embargo, siete excepciones a esa re gla. Es decir, que al existir una norma similar expresamente referida al salario mínimo, es ésta la que resulta aplicable desde luego y en este sentido, el artículo 110 de la Ley que también - entraña una prohibición, resulta ser menos rígido que el artículo 97; lo cual se explica por sí mismo.

Se trata pues, de una prohibición respecto de terceros en favor del trabajador asalariado, que es más flexible en tratándo se de una mayor capacidad económica o de una mayor remuneración- en términos absolutos. De esta manera, el trabajador que percibe el salario mínimo queda protegido respecto de sus percepciones - en mayor medida que quien percibe una remuneración por encima de

la que se considera como mínima.

En conclusión, en materia de descuentos al salario encontramos una disposición expresa respecto del salario mínimo, lo que hace por tanto inaplicable a esta figura, lo dispuesto por el artículo 110.

El Art. 97, de la Ley deriva de la fracción VIII del apartado "A" del art. 123 Constitucional que establece, como ya hemos mencionado, que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento. En esta parte resulta importante destacar que el precepto constitucional no se reproduce textualmente en la Ley, habiendo abandonado esta última la prohibición de embargo, lo cual obedece a las razones que analizaremos más adelante.

El antecedente inmediato de esta disposición lo encontramos en el Art. 100 de la Ley de 1931, que textualmente señalaba;

"El salario mínimo no podrá ser objeto de compensación ó descuento; " ésta norma se complementaba con lo dispuesto por el Art. 95 de la propia ley, que como norma general estableció que:

"El salario es la base del patrimonio del trabajador, y como tal, no es susceptible de embargo judicial o administrativo ni estará sujeto a compensación o descuento alguno fuera de los-

establecidos en el Art. 91", (deudas con el patrón por concepto de anticipo de salarios, pagos hechos con exceso al trabajador, errores, pérdidas, averías, compra de artículos producidos por la misma empresa, o rentas de cualquier especie; o en su caso, cuotas sindicales ordinarias o para la constitución de cooperativas y de cajas de ahorro).

"Los patrones no estarán obligados a cumplir orden judicial o administrativa relativa a embargo, o secuestro de salarios de sus trabajadores, quedando estrictamente prohibidos los descuentos por tales conceptos.

Si se observan estas disposiciones encontramos que el salario mínimo como tal, no era susceptible de ninguna clase de compensación o descuento, ni tampoco podía ser objeto de embargo; protección que otorgaba el artículo 95, mientras que los salarios en general eran susceptibles de ciertos descuentos o compensaciones, pero tampoco objeto de embargo.

Con posterioridad y por virtud de las reformas de noviembre de 1962, efectuadas a diversas fracciones del apartado "A" del art. 123 Constitucional, fue modificada la Ley Federal del Trabajo por Decreto de 29 de diciembre de 1962, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 del mismo mes, para incluir entre sus disposiciones, el régimen relativo al salario mínimo general y profesional, a las características de cada uno de ellos

y a la forma de su determinación. Por virtud de estas reformas - se adicionó, entre otros, el artículo 100D, que estableció que-- los salarios mínimos no podrán ser objeto de compensación, des-- cuento, reducción o embargo, salvo el caso de pensiones alimenticias decretadas por la autoridad competente en favor de la esposa, hijos ascendientes y nietos.

De esta manera se abandonaba la prohibición absoluta de-- embargo reconocida por la fracción VII del Art. 123 Constitucio-- nal. La necesidad de esta prevención legal, encuentra plena jus-- tificación si se analiza el valor que se está pretendiendo prote-- ger.

En la Ley publicada el 10, de abril de 1970, en vigor a - partir del 10, de mayo del mismo año, se consideró una segunda - excepción, a la regla que se comenta, consistente en el pago de-- rentas por habitaciones que las empresas dan en arrendamiento a-- sus trabajadores, así como por concepto de cuotas para la adqui-- sición de habitaciones.

Por reformas publicadas el 24 de abril de 1972, el artícu-- lo 97 de la Ley Federal del Trabajo volvió a ser modificado para-- adicionar una fracción III, relativa a la posibilidad de des-- contar del salario mínimo el pago de abonos para cubrir préstamos - provenientes del Fondo Nacional de la Vivienda, destinados a la-- adquisición, construcción, reparación o mejoras de casas habita--

ción o al pago de pasivos adquiridos por estos conceptos.

Y por reformas de 30 de diciembre de 1973 publicadas el 9 de enero de 1974, se adicionó al mismo Art. 97, una fracción IV para reconocer una última excepción a la regla, consistente en el pago de abonos para cubrir créditos garantizados por el fondo a que se refiere el Art. 103 Bis de la Ley (FONACOT), destinados a la adquisición de bienes de consumo duradero o al pago de servicios.

En términos generales, las reformas aludidas son las que han modificado el aspecto de fondo de la disposición que se comenta, siendo importante aclarar que ha habido otras reformas, pero que pueden considerarse meramente de forma respecto del contenido del artículo, hasta llegar al que actualmente presenta.

Una de las consecuencias más importantes que entraña la prohibición del Art. 97 y que genera la controversia jurídica que pretendemos esclarecer en este trabajo, se presenta a continuación.

La disposición entraña una protección contra los acreedores del trabajador, comprendido dentro de estos, el Estado. Es decir, ni el patrón ni las autoridades, sean estas judiciales o administrativas, ni desde luego tampoco terceras personas, pueden intervenir la percepción del salario, en perjuicio del traba

gador.

Por otra parte el precepto legal no establece ninguna --- distinción respecto de la calidad del acreedor o del nacimiento u origen de la obligación a cargo del trabajador y única y exclusivamente pueden efectuarse compensaciones, descuentos o reducciones que se originen por cualesquiera de los cuatro conceptos- que como excepción reconoce.

Además, debe entenderse que ésta prohibición se extiende- no solamente al salario mínimo general, sino también al profesional y del campo. En efecto, el Art. 91 de la Ley establece la -- existencia de dos clases de salarios mínimos; generales o profesionales, y el 93 reconoce una tercera clase que es el salario - mínimo del campo.

De acuerdo con el principio de derecho de que en donde la Ley no distingue no tiene porque hacerse distinción, es indubitable (por no dar lugar a interpretaciones equívocas y por no adolecer de redacción oscura o confusa) que el rt. 97 de la Ley - se refiere a los salarios mínimos en sentido amplio; es decir, - tanto a los generales, como a los profesionales y del campo.

Como consecuencia de lo anterior se parte de la premisa - de que cuando la Ley se refiere a "salarios mínimos", se entiende que se trata de las diversas clasificaciones comprendidas dende

tro de ese concepto, independientemente de que en un tiempo (hasta antes del Derecho que reformó el Art. 123 Constitucional de - 20 de noviembre de 1962, se consideró que solo existía el sala--rio mínimo como tal, sin clasificación o distinción respecto de otras remuneraciones pagadas con tal carácter.

No obstante lo anterior, debe reconocerse que la ley ac--tual ha arrastrado este tipo de vicios, si se observa el texto - de los artículos 94 y 95 en donde, respectivamente, se establece que los salarios mínimos serán fijados por las Comisiones Regio--nales y serán sometidos para su ratificación o modificación a la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos, y que las Comisiones-Regionales y la Comisión Nacional fijarán los salarios mínimos - profesionales. Así, mientras que el artículo 94 habla genérica--mente de salarios mínimos, el artículo 95 se refiere a los sala--rios mínimos profesionales, lo que puede dar a entender que és--tos últimos no se encuentran comprendidos dentro de los primeros.

Lo que ocurre, en nuestra opinión, es que para efectos de claridad y dado que el procedimiento para la fijación de unos y otros es distinto, se estimó conveniente regular este aspecto en artículo por separado. Esto es, mientras que los salarios mínimos genéricamente, se fijan por las Comisiones Regionales y se some--ten a la consideración de la Comisión Nacional, los mínimos pro--fesionales se fijan conjuntamente por las Comisiones Regionales- y por la Comisión Nacional.

Corroborando el criterio anterior, el hecho de que el artículo 92 se refiere a salarios mínimos generales, al determinar la forma como regirán estos; y que el artículo 96, que regula el mismo aspecto; se refiere a los salarios mínimos profesionales. En el contenido de estas disposiciones, se observa que por diferencias en cuanto a las características de la forma como deberán regir, se ha hecho una separación en dos artículos y no se reguló en uno solo.

De las consideraciones anteriores se puede concluir válidamente, que la prohibición que contiene el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, al referirse a salarios mínimos, es aplicable a los generales, a los profesionales y a los del campo, operando dicha prohibición además, respecto de cualesquiera terceros; personas físicas o morales, públicas o privadas (patrón, acreedores diversos, autoridades administrativas o judiciales, etc.)

No obstante lo anterior y por lo que hace al aspecto tributario, la Ley del Impuesto sobre la Renta considera como objeto del Impuesto al ingreso de las personas físicas, por conceptos de productos del trabajo al salario mínimo profesional, al no exceptuarlo expresamente en el artículo 50 de la Ley, relativo a exenciones de impuestos por ingresos provenientes de esta fuente.

Independientemente de que éste problema constituye preci-

samente el objeto de éste trabajo y que las consideraciones sobre inconstitucionalidad e ilegalidad las haremos en el capítulo Cuarto, es nuestra intención en ésta parte dejar establecido que el precepto aludido de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ha hecho una distinción en perjuicio del trabajador, que no puede encontrar fundamento alguno en la Ley Laboral, al decretar que es objeto impositivo, de acuerdo con el artículo 48 de la mencionada Ley tributaria, el salario mínimo profesional y por lo tanto, susceptible de reducción o descuento, contraviniendo el multiferido artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo y aún más, la fracción VIII del artículo 123 Constitucional.

Si el argumento que ha servido de apoyo a las autoridades hacendarias, ha sido el de considerar que el Artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo se refiere a salarios mínimos generales, con exclusión de los profesionales (lo cual también será objeto de discusión más adelante), estaríamos frente a un problema de interpretación de las disposiciones laborales, en donde se ha adoptado la que perjudica al trabajador, en contravención también de lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley Federal del Trabajo, que reconoce el principio "in dubio pro operario" que debe normar en la interpretación de las normas de trabajo, aspecto que es objeto de análisis del inciso siguiente:

4.- INTERPRETACION DE LA LEY LABORAL.

Hemos visto que el artículo 123 Constitucional y la Ley - Federal del Trabajo, encierran una serie de normas protectoras - del salario de los trabajadores.

Particular importancia hemos atribuido al contenido de la fracción VIII del apartado "A" del artículo 123, cuya intención - recoge el artículo 97 de la Ley, en el sentido de que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento.

Por otra parte, ha quedado también planteada la cuestión - relativa a los descuentos sobre los salarios que no están permiti - dos expresamente como excepción de la regla de prohibición ge - neral en la Ley Federal del Trabajo, se encuentran previstos en - otros ordenamientos de carácter legal; concretamente en la Ley - del Impuesto sobre la Renta.

El precepto constitucional aludido, resulta a nuestro ju - cio sumamente claro y no ofrece lugar a dudas o interpretaciones equívocas sobre su contenido específico; los descuentos al sala - rio mínimo cualesquiera que sean éstos, se encuentran prohibidos las excepciones a esta norma, se encuentran contenidas en la Ley Federal del Trabajo y los descuentos permitidos por ella, son de interés social.

No obstante lo anterior, se ha hecho una distinción para -

efectos tributarios que perjudica definitivamente al trabajador. Se ha dicho que la intención del legislador es proteger los mímos de subsistencia y que sería injusto dejar excentos límites-- superiores a esos mínimos, mientras quizá, se estén gravando lí- mites intermedios de ingresos entre el salario mínimo general y- el mínimo profesional; o bien, en términos generales, que éste - último no debe ser protegido, en igual medida, ni debe gozar de- los mismos privilegios que aquél.

En cualquier forma, sea cual fuere el enfoque se le quie- ra dar, se trata de una mera interpretación del artículo 97 de - la Ley, que ha traído como resultado un perjuicio para el traba- jador que percibe salario mínimo profesional.

A este respecto cabe señalar que el artículo 18 de la pro- pia Ley, establece que:

Art. 18.- En la interpretación de las normas de trabajo - se tomarán en consideración sus finalidades señaladas en los ar- tículos 2o, y 3o, en caso de duda, prevalecerá la interpretación más favorable al trabajador.

La disposición anterior constituye una norma general de - interpretación y en ella se encuentra contenido el principio co- nocado como "in dubio pro-operario".

Este principio constituye una protección reconocida expresamente a favor del trabajador, para preservar su condición de debilidad en la relación de trabajo; y responde al sentido tutelar que caracteriza al derecho laboral.

Por estas razones puede decirse que tanto las Juntas de Conciliación y Arbitraje, Tribunales de Amparo y cualquier intérprete, en términos generales, deben procurar que sus interpretaciones favorezcan a la realización de las finalidades propias de las normas.

En este sentido, el principio *In dubio pro-operario*, en opinión de Manuel Alonso García, puede tener dos manifestaciones fundamentales que son la legal y la judicial, y señala que: En verdad, sólo la primera vía es admisible; es el legislador a quien corresponde ordenar las posibles relaciones nacidas de la prestación del trabajo libre por cuenta ajena, de manera que en las mismas se dé la justicia. Y, por consiguiente, es a él a quien toca fijar la regulación de aquéllos, otorgando una mayor protección a una de las partes de la relación cuando estime que el tratamiento igual de ambas engendraría de hecho, situaciones verdaderamente injustas. Sólo al legislador, y a la Administración en cuanto desarrolla su potestad reglamentaria, corresponde en el ejercicio de sus respectivos poderes, la misión de lograr un equilibrio existente por vía formal, y hacer que el mismo se manifieste también en la realidad económica.

Existe otro aspecto- no originario, sino derivativo de este principio pro operario-, que se revela singularmente en la labor de juicio. Importa señalar ante todo, que al juicio no corresponde la creación de derecho; ni es su misión la de crear la norma. Por tanto, en la medida en que el juez, valiéndose del principio pro operario, dé origen a verdaderas normas, resolviendo situaciones jurídicas determinadas con módulos de derecho nuevo, incumple con su deber de aplicar y sí excede en los límites de su función. La función tutelar del juicio en las relaciones jurídicas no laborales, en cuanto expresión del principio pro operario no puede invadir el campo reservado al legislador. Su labor es meramente aplicativa. Y sólo en esta labor de aplicación el juez puede desarrollar el contenido de dicho principio.

De lo anterior se desprende que cualquier interpretación- que se haga de las leyes laborales, deberá buscar el mejoramiento y dignidad de los trabajadores, atendiendo a los principios generales de justicia social.

Por otra parte, la Ley Federal del Trabajo (artículo 17)- sostiene el principio de que a falta de disposición expresa en la Constitución, en la propia Ley, en sus Reglamentos, o en tratados celebrados y aprobados en los términos del artículo 133 de la Constitución, se tomarán en consideración sus disposiciones - que regulen casos semejantes, los principios generales que derivan de dichos ordenamientos, los principios generales del dere--

cho, los principios generales de justicia social que derivan del artículo 123 Constitucional, la jurisprudencia, la costumbre y - la equidad.

Puede concluirse de lo anterior, que siendo posible la -- aplicación de los principios generales del derecho es aplicable desde luego el derecho común, pero solamente en el caso (y así - debe entenderse), de que la Ley o la Constitución sean omisas a - ese respecto, pero en todos los casos cuando exista la duda, pre - valecerá siempre la interpretación más favorable al trabajador.

5.- CONGRUENCIA DE LA LEY CON LA CONSTITUCION.

Hemos dicho que en el artículo 97 de la Ley Federal del - Trabajo se establece una prohibición, que como regla general, - opera respecto de terceras personas en relación a la percepción - a que tiene derecho el trabajador, en carácter de remuneración - al trabajo prestado, reconociendo dicha regla general, en forma - limitativa y no enunciativa, cuatro excepciones que ya han sido - comentadas con anterioridad.

Este artículo 97 se deriva de la fracción VIII del aparta - do "A" del artículo 123 Constitucional, que establece que el sa - lario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o des - cuento.

Si se observa el precepto de la Ley Fundamental, encontramos que él mismo decreta en forma absoluta la inembargabilidad del salario, así como sea susceptible por cualquier título de -- compensación o descuento.

Si bien, la intención del constituyente fue la de preservar en forma absoluta la percepción íntegra del salario mínimo, -- por lo que ésta figura representa y ello obedeció fundamentalmente a una razón de interés social, el legislador ordinario ha debido replantear la inflexibilidad de la disposición que se comenta.

Así en las reformas de 1962, como ya quedó dicho, se aceptó que el salario mínimo fuese susceptible de embargo, para el -- caso de pensiones alimenticias decretadas por la autoridad competente en favor de la esposa, hijos, ascendientes y nietos.

Aún cuando se trata de una excepción a todas luces razonable, no fue definitivamente fácil resolver sobre ésta primera -- excepción que habría de reconocerse en la Ley por encima de lo -- dispuesto en la norma constitucional. No obstante persistió la -- prohibición para los descuentos de cualquier índole.

Esta posibilidad de decretar el embargo sobre los salarios, se recogió en la Ley de 1970 y opera tanto para los salarios en general, como para los salarios mínimos (artículo 97 y --

110 de la Ley Federal del Trabajo). Cabe hacer notar a este respecto que la prohibición de embargo persistió en la Ley como una regla general de aplicación, siendo la única posibilidad de descontar o reducir el salario por concepto de embargo, la señalada. En efecto, el artículo 112 preveé que los salarios de los -- trabajadores no podrán ser embargados, salvo el caso de pensiones alimenticias decretadas por la autoridad competente en beneficio de las personas señaladas en el artículo 110, fracción V; y se asegura esta prohibición relegando a los patrones de la -- obligación de cumplir cualesquiera otra orden de esta naturaleza al señalar que los patrones no están obligados a cumplir ninguna otra orden judicial o administrativa de embargo.

De esta manera, se observa que la intención del legislador fue la de preservar hasta donde se hizo razonablemente posible, el principio de inembargabilidad absoluta de los salarios -- en general, y desde luego del salario mínimo que preveé la Constitución. A nuestro juicio la decisión adoptada por el Congreso -- y elevada a la categoría de ley, constituye una interpretación -- congruente con la intención del constituyente y acorde con la -- realidad socio-jurídica que vivimos.

Por lo que se refiere a los demás descuentos, la Ley de -- 1970, en principio, reconoció además de la posibilidad de embargo que haya sido comentada, el descuento por pago de rentas por -- habitaciones que dan en arrendamiento las empresas a sus trabaja

dores; y sucesivamente los de pago de abonos para cubrir préstamos destinados a la adquisición, construcción, etc. de casas habitación (reformas de 22 de abril de 1972 y finalmente el pago de abonos para cubrir créditos garantizados por el FONACOT (reformas de 4 de enero de 1974.)

Estas excepciones que se han ido incrementando paulatinamente, han desvirtuado en gran medida el objeto primario de la protección constitucional, no obstante debe reconocerse que en todos los casos se trata de descuentos que son consecuencia de un beneficio para el trabajador.

En efecto, con excepción del que se refiere al embargo por pensión alimenticia, que se trata de una protección legítima para la familia del trabajador, los obreros tres casos representan la posibilidad de que el trabajador pueda disfrutar de ciertos bienes o servicios que debido a su escasa capacidad económica (que refunda en una mínima capacidad crediticia y por lo tanto, en una virtual insolvencia), no estaría en posibilidad de obtener por otros medios. En esta medida, la protección que otorga la Ley Federal del Trabajo, en el sentido de que exista una prohibición absoluta de descuento, paradójicamente se convertiría en una situación de perjuicio para el trabajador.

Si bien es cierto que lo que se busca a través del precepto constitucional, es fundamentalmente, asegurar las condiciones

que permitan un nivel mínimo de bienestar para el operario y su familia, también lo es que parte de ese estándar de vida compone de ciertos elementos que son los bienes y servicios esenciales para la vida normal del individuo. Si observamos que el trabajador que percibe salario mínimo se encuentra mayormente protegido por la Ley, mientras que él percibe una remuneración por encima de aquél, puede tener mayor capacidad adquisitiva en términos -- relativos, al poder obtener a través del sistema de crédito (tan socorrido por la situación económica de nuestro país), ciertos beneficios que por virtud de la prohibición constitucional no sería factible otorgar a quien perciba la remuneración mínima, teniendo en cuenta que dichos créditos no podrán ser recuperados por el acreditante. Así pues, quien se encuentra mayormente protegido por la Ley estaría en desventaja, en relación con quien no tiene cierta protección legal, si se tiene presente la mecánica del sistema económico imperante.

Esta preocupación, creemos, llevó al legislador, conjuntamente con la administración, a diseñar ciertos mecanismos que pudieran resolver satisfactor e dicho problema.

La solución adoptada fue:

a).- Se reducirá la prohibición constitucional permitiendo ciertos descuentos al salario mínimo.

b).- Esta situación trae aparejado un problema de anti---
constitucionalidad.

c).- Para justificar esto último, la posibilidad de des--
cuento debe obedecer a una razón de interés social.

d).- Tomando en cuenta lo anterior, la posibilidad de des_
cuento debe estar estrictamente tutelada por la Ley.

Así, se permiten además del embargo por alimentos tres --
descuentos que son:

1.- Pago de rentas.- Su monto no deberá exceder del 10% -
del salario y la renta no podrá exceder del .5% mensual del va--
lor catastral del inmueble, entre otras limitaciones.

2.- Pago de abonos para cubrir préstamos provenientes del
Fondo Nacional de la Vivienda. Estos descuentos no podrán exce--
der del 20% del salario y los créditos relativos son otorgados -
por una entidad paraestatal, que es el Fondo Nacional de la Vi--
vienda, lo cual garantiza que los términos de la contratación de--
los créditos y en general, las condiciones bajo las cuales se --
pacta, sean las más favorables para el trabajador.

3.- Pago de abonos para cubrir créditos garantizados por-
el FONACOT.- Estos descuentos no podrán exceder del 10% del sala_

rio y también, como en el caso anterior, los créditos son otorgados por una entidad paraestatal, existiendo por lo tanto la situación, de ventaja que ya se hizo notar.

Lo anterior obedece a que si el Estado es el que aparentemente ha reducido la protección para el trabajador, debe ser el propio Estado el que por otro lado, establezca los mecanismos idóneos y vigile además, su correcta aplicación y funcionamiento a fin de que el trabajador continúe bajo la protección jurídica y puedan realmente obtenerse los beneficios que se han buscado, a costa de la inobservancia de un precepto constitucional.

Por todo lo anterior, puede concluirse que aún cuando la Ley Federal del Trabajo con sus disposiciones, ha ido más allá de lo preceptuado por la Ley Suprema de la Unión, ello ha obedecido a razones de interés social, con plena justificación y si la Constitución pretende en última instancia, proteger institucionalmente los valores mínimos o esenciales sobre los que debe fincarse la vida en sociedad, la Ley Federal del Trabajo ha sido de adecuar su normatividad a una realidad política, social y económica, de manera que la vigencia de sus principios puede verse reflejada en la misma medida que el cambio y la dinámica que determina la vida en comunidad. Es por estas razones que consideramos, que a pesar de que en el aspecto de forma existe una controversia entre la Ley Federal del Trabajo y la Constitución General de la República, en el fondo subsiste la congruencia que debe tener aquella con respecto de esta última y que es precisamen

te la característica que puede darle validez, vigencia y desde-
luego, aplicabilidad.

CAPITULO TERCERO.

EL ASPECTO FISCAL.

- 1.- Definición de Derecho Fiscal.
- 2.- Principios teóricos de los impues
tos.
- 3.- Fundamento Constitucional del im-
puesto.
- 4.- El Impuesto.
- 5.- Impuestos directos e indirectos.
- 6.- Las exenciones de impuestos.
- 7.- El Impuesto sobre la renta.
- 8.- La Ley del Impuesto sobre la Renta.

EL ASPECTO FISCAL.

1.- DEFINICION DE DERECHO FISCAL.

Como ya habíamos señalado, la naturaleza del problema que se analiza corresponde, dentro del ámbito jurídico, a la esfera del Derecho Tributario. En tal virtud, consideramos pertinente-- en el presente Capítulo, aunque en forma breve, establecer algunos conceptos e ideas fundamentales de Derecho Fiscal, que nos -- servirán para conformar una opinión más clara del problema en -- estudio.

Por lo anterior, comenzaremos por la definición de esta -- rama del Derecho, para derivar finalmente en la comprensión del -- impuesto, sus causas, mecánica y efectos.

Rafael Bielsa, en su obra Compendio de Derecho Fiscal señala que: "El Derecho Fiscal es el conjunto de disposiciones legales y de principios de Derecho Público que regulan la actividad jurídica del fisco." (1)

Ernesto Flores Zavala presenta la siguiente definición:

"El Derecho Financiero Público o Derecho Fiscal, es una --

(1).- Margain Manautou Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, 3a. Edición, México, 1973, p. 22.

rama autónoma del Derecho Administrativo, que estudia las normas-legales que rigen la actividad financiera del Estado o de otro poder público. (2)

Resulta importante hacer notar que la definición anterior habla de las normas legales que rigen la actividad financiera -- del Estado; esto es, las normas jurídicas que regulan las actividades por medio de las cuales el Estado se procura las riquezas materiales necesarias para su funcionamiento y la forma en que -- éstas riquezas serán utilizadas. O de otra forma expresado; de -- como se perciben los ingresos del Estado y como son aplicados -- éstos.

A diferencia de la primera definición en la que se habla de un conjunto de normas y principios que regulan la actividad -- jurídica del fisco, la segunda nos habla de las ramas que rigen la actividad financiera del Estado; por lo que ésta última, aunque nos parece más clara que la primera, también consideramos -- que el significado del concepto es más amplio, razón por la cual la definición de Bielsa es más precisa y concreta.

Por último, abundando un poco sobre la definición, citaremos el concepto de Derecho Tributario de Sergio F., de la Garza, por ser en nuestra opinión, aún más preciso que los dos anteriores, pues pretende agotar los elementos, situaciones, facto--

(2).- Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, 15a, Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, -- 1974, p. 11.

res y actividades o funciones que comprende o que lo configuran. Así, para el citado autor Derecho Tributario es: El conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, a los impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas principales y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento, a los procedimientos officiosos o contenciosos que pueden surgir y a las sanciones establecidas por su violación. (3)

Pensamos que ésta última definición por su naturaleza, - nos presenta una mayor cantidad de elementos que nos facilitan - la comprensión del campo del Derecho Fiscal dentro de la esfera-jurídica y por ende, la comprensión de la materia fiscal en general, partiendo siempre del aspecto fundamental de dicha definición, o sea, el establecimiento de los tributos (impuestos, derechos y contribuciones especiales), es decir el establecimiento - de las obligaciones fiscales a que están sujetos los contribuyentes al incurrir estos, en las situaciones jurídicas o de hecho - previstas en las leyes fiscales.

2.- PRINCIPIOS TEORICOS DE LOS IMPUESTOS.

Veamos en el inciso anterior que un aspecto fundamental-

(3).- De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano- 5a. Edición, Editorial Porrúa, S.A. , México, 1973, p. 21.

del Derecho Fiscal es el relativo al establecimiento de los tributos. Dentro de éstos, considerados genéricamente como contribuciones, se encuentran los impuestos como la especie más importante de ellos.

Las leyes impositivas que los establezcan deberán regirse invariablemente por ciertos principios teóricos, de cuya observancia y respeto dependerá en gran parte la posible aplicación práctica de dichos ordenamientos, pues tales principios tienen como objetivo fundamental hacer que las cargas impositivas sean justas y equitativas.

Así, el tratadista inglés Adam Smith en su obra "La Riqueza de las Naciones" en el libro V expone estos principios teóricos de los impuestos. Aún cuando datan de hace dos siglos siguen teniendo vigencia y aplicación siendo en la actualidad, generalmente respetados y observados por el legislador contemporáneo al elaborar una ley tributaria.

Estos principios son:

De Justicia, de Certidumbre, de Comodidad y de Economía,
(4) y su contenido es básicamente el siguiente:

(4) .- Smith Adan. La riqueza de las Naciones, Editorial Fondo de Cultura Económica, 1958, p. 726.

PRINCIPIO DE JUSTICIA.

Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o el menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos. El principio enunciado reviste particular importancia en el presente estudio, toda vez que el problema que se analiza consiste básicamente en la inconstitucionalidad injusticia o inequidad del gravámen de que es objeto el salario mínimo profesional; por tal motivo, abundaremos en esta parte sobre el contenido del principio aludido.

El principio de Justicia se configura en la actualidad según asienta la doctrina, por dos reglas o principios que son: el de generalidad y el de uniformidad.

a).- Generalidad.

La regla de generalidad significa que todos deben pagar impuestos; a contrario sensu; nadie debe estar exento de la obligación de pagar impuestos.

Es decir, que el impuesto sea general, significa que com-

prenda a todas las personas cuya situación coincida con la que--
la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

Para interpretar el sentido del enunciado anterior, res--
pecto de la rigidez de su aplicación, debe considerarse el con--
cepto de "capacidad contributiva", entendiendo por ésto que po--
see capacidad contributiva quien percibe ingresos por encima del
mínimo de subsistencia.

De esta manera todos aquellos sujetos que tengan capaci--
dad contributiva deberán pagar impuestos y nadie que tenga dicha
capacidad deberá estar exento de la obligación de pagarlos.

Respecto de este problema, Rafael Bielsa opina que nadie--
debe estar exento de tributar, sea cual fuere su ingreso, por--
que con ello se viola el principio de generalidad; además de que
no es posible determinar, con mayor o menor precisión, la canti--
dad mínima requerida para vivir; y estima además por otra parte,
que si todos participan por medio del voto en el gobierno de la--
cosa pública, todos también deben participar en el sostenimiento
de los gastos públicos.

Sin embargo la opinión de Einaudi a este respecto, es en--
el sentido de que los mínimos de subsistencia deben estar excen--
tos, pues exigir el pago de impuestos a quienes no perciben si--
quiera lo mínimo para vivir, es empobrecerlos más, obligándolos

a solicitar ayuda del Gobierno, que puede significar superior a aquella suma cubierta por el menesteroso, como tributo. No obstante lo anterior, reconoce los problemas para determinar el mínimo de subsistencia, pero afirma sin embargo que resulta preferible señalar una cantidad mínima a no señalar ninguna.

La contradicción que se manifiesta en las opiniones citadas, es aparente y en esencia no se contraponen entre sí, pues - el fondo del problema que se analiza se somete a un tratamiento distinto en cada caso. En efecto, consideramos que ambos autores tienen razón en su conclusión final, pero la forma o método de análisis presenta diferencias un tanto sutiles ya que, mientras Bielsa se refiere al sujeto como elemento del impuesto, Einaudi se refiere al objeto del mismo.

Es decir, nadie debe estar exento de tributar, efectivamente, lo cual implica que se cumpla con el requisito de generalidad, independientemente de que se tenga o no capacidad para contribuir. De esta manera, la obligación recae sobre todos aquellos individuos que en determinado momento incurran en el hecho que la Ley señala como generador del crédito fiscal en forma general. La exención que se otorgue deberá estar dada en función de la naturaleza del hecho generador, sin que por esto desaparezca la calidad de sujeto. No queda por lo tanto el individuo exento de contribuir, sino que no se causa el tributo respecto del hecho que por su naturaleza se identifica con el supuesto le

gal.

Siguiendo el mismo razonamiento, cuanto tal sujeto realiza un hecho considerado por la Ley como generador de una prestación fiscal, el objeto de la contribución no pierde dicha calidad, sino que se busca preservar determinado valor o valores de carácter social o evitar perjuicios o deterioro en la economía, tanto a nivel particular (grupos), o general (país); persistiendo aquí el objeto de la obligación, el impuesto no se paga finalmente, porque el objeto no es susceptible de soportarlo.

En conclusión, nadie debe estar exento de tributar sea - cual fuere su ingreso, como afirma Bielsa (o nadie debe estar - sustraído de la obligación), pero para el efecto de determinar - el monto de la contribución a pagar, deberá considerarse la cuantía del ingreso, lo que condiciona la capacidad contributiva. De manera que a ciertos niveles económicos las tasas por su esencia progresiva, no determinan impuesto alguno a pagar por tales cantidades.

Así, resulta que subsistiendo la obligación, por existir- hecho generador, sujeto y objeto, el impuesto no se paga dada la cuantía del ingreso que se percibe.

Finalmente, para establecer la progresividad de la tarifa (a fin de determinar el monto de las cantidades que no sufrirán-

aplicación de factor o porcentaje alguno), deberá estarse a la - consideración no de un mínimo de subsistencia sino de economía, - determinado a través de la retribución o remuneración que gene-- ralmente se otorgue a las clases marginadas o no integradas al - desarrollo económico propiamente dicho, del país.

En este orden de ideas, puede decirse que la falta de capacidad contributiva no reduce los límites de la generalidad, y por lo tanto no se exime de la obligación jurídica, sino que persistiendo ésta, aplicable en forma general, la carencia de dicha capacidad aparece como una circunstancia que es óbice para que - finalmente se pague el impuesto, dando como consecuencia una imposibilidad económica o material, relegando a quien o quienes -- la padecen, del cumplimiento de la obligación jurídica.

b).- Uniformidad.

La regla de uniformidad consiste en que todos sean iguales frente al impuesto.

Considerando que quien tiene o cuenta con capacidad contributiva está obligado al pago del impuesto y la cuantía de este pago estará determinada por la mayor o menor capacidad, se -- presenta aquí el problema de la inequidad o injusticia que se -- cometería al gravar, por ejemplo, dos rentas iguales provenientes de distinta fuente. Es decir, la naturaleza del ingreso que-

origina la renta, determina para quien lo percibe un mayor o menor sacrificio para el pago del impuesto, representado por la mayor o menor dificultad o esfuerzo requerido para la percepción - del ingreso de referencia.

Por tal motivo al concepto (condición) de capacidad contributiva, debe añadirse un criterio complementario que John -- Stuart Mill llamó de la igualdad de sacrificio. En efecto, señala este autor: "Si el pago de un impuesto es un sacrificio que - se impone al particular, dicho sacrificio deberá ser igual para todos los que se encuentran dentro de una misma situación; por - consiguiente, si dos rentas iguales proceden de distinta fuente - o de distinto sacrificio, la cantidad que le corresponde pagar a cada particular será distinta.

Como puede observarse, los dos criterios apuntados; uno - de carácter objetivo (capacidad contributiva cuantía de las rentas o capital) y el otro de carácter subjetivo (igualdad de sacrificio distinción de las rentas o capital, por su fuente, origen o naturaleza), considerados conjuntamente, tienden a lograr en el impuesto, la uniformidad deseada. Stuart Mill aduce, además, que el sacrificio debe ser mínimo para quien lo sufre; es - decir, que el particular solo deberá pagar aquellas cantidades - que sean necesarias e indispensables para el sostenimiento del - Estado y para cubrir los gastos públicos.

PRINCIPIOS DE CERTIDUMBRE.

Respecto de este principio, Adam Smith, establece que ---
"El impuesto que cada individuo está obligado a pagar, debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claras para el contribuyente y para todas las demás personas... "La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombres, que ya por la función que desempeñan son impopulares, - incluso cuando no son ni insolentes ni corrompidos.

El enunciado del principio que se comenta puede resumirse en que todo impuesto debe observar fijeza en sus principales elementos o características, para evitar actos arbitrarios por parte de la administración pública.

Cumpliendo con el principio en cuestión, las leyes tributarias deben determinar con claridad el sujeto, objeto, cuota, - tarifa, forma y fecha de pago, sanciones aplicables, recursos procedentes en contra de la autoridad, etc, etc.

PRINCIPIO DE COMODIDAD.

Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma - en las que es más probable que convenga su pago al contribuyente.

Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas, - pagadero en el tiempo en el que, por lo general, se pagan dichas rentas, se recauda precisamente cuando es más conveniente el pago para el contribuyente o cuando es más probable que disponga - de los medios para pagarlo.

Por lo anterior, y para cumplir con este principio, deben escogerse aquellas fechas o épocas que por virtud de la naturaleza del gravámen, sean mas propicias y ventajosas para que el causante realice su pago; toda vez que si dicho pago, significa para el particular un sacrificio, el legislador, debe hacer cómodo su entero.

PRINCIPIO DE ECONOMIA.

Este principio consiste en que: Todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeña posible. El que esta diferencia sea grande, puede deberse a una de - las cuatro causas siguientes:

1.- La recaudación del impuesto, puede necesitar un gran número de funcionarios cuyos sueldos pueden devorar la mayor parte del producto del mismo, y cuyas quejas pueden aún imponer una especie de impuesto adicional al público.

2.- Puede ser causa, de que una parte del capital de la comunidad se separe de un empleo más productivo, para dedicarlo a otro menos productivo.

3.- Las multas y otras penas en que incurran los infelices individuos que tratan sin éxito de evadir el impuesto, pueden con frecuencia arruinarlos, terminando así con el beneficio que la comunidad pudiera derivar del empleo de sus capitales. Un impuesto imprudente ofrece grandes tentaciones de evadirlo.

4.- Someter a la gente a las frecuentes visitas y al examen odioso de los recaudadores de impuesto, puede exponerla a muchas molestias, vejaciones y opresiones innecesarias.

De lo anterior se desprende que es deseable que el costo de la recaudación de los impuestos sea lo más reducido posible, para lograr un mayor rendimiento de los mismos.

Adolfo Wagner en congruencia con las ideas abordadas por Adam Smith, desarrolla su propia teoría respecto de los principios fundamentales de los impuestos, a los que considera como principios superiores, que vienen a ser, los desiderata prácticos de la política y de la técnica fiscales. Principios, que no deben ser considerados como absolutos sino como relativos, dependiendo de la circunstancia cronotrópica de cada caso particular.

En virtud de que en esencia, la teoría de Wagner se encuentra soportada por la de Adam Smith, no consideramos necesario abundar sobre sus puntos de vista.

Los principios que hemos analizado nos dan una visión más o menos clara de los aspectos a los que debe atender una sana política fiscal, para el efecto de imponer las contribuciones respectivas, a través de las leyes tributarias correspondientes.

El hecho de que los ordenamientos fiscales deban atender para su configuración, a las características a que se ha hecho mérito, nos lleva a la conclusión de que su flexibilidad o elasticidad de aplicación, tiene como extremo el de la posibilidad de la excención de determinado gravámen a cierto grupo o grupos, niveles o actividades, que por sus condiciones particulares, es manifiesta la necesidad de otorgar una excención de determinado gravámen a cierto objeto o sujeto que debería causarlo en condiciones normales, se encuentra determinada en todo caso, por la observancia de los objetivos que encierran los postulados fundamentales que serían, básicamente, la justicia y la equidad.

En este orden de ideas, encontramos las excepciones que se otorgan en ciertos casos, como una situación final o extrema de la observancia de un principio fundamental de la técnica impositiva, y que aparece como una consecuencia del afán de proteger determinados valores o conquistas de carácter social o económico.

Así, la excención en términos generales, se presenta, con sideramos, como un límite del desgravamiento progresivo atendien do principalmente a la capacidad económica del sujeto a la natu- raleza o fuente del objeto (que implica el mayor o menor esfuerzo del sujeto), y no como exclusión o excepción a una regla o hecho determinante de una obligación.

En consecuencia, si los principios a que se ha venido ha- ciendo referencia, deben ser considerados para crear o imponer - cargas económicas a los particulares, debe concluirse que los -- mismos principios deberán ser considerados también, para el efec- to de otorgar desgravamientos parciales o totales, o excenciones propiamente dichas. Y con este último hecho, no sería sino una - consecuencia congruente con la aplicación o la observancia de la teleología de los multireferidos principios de los impuestos.

3.- FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL DEL IMPUESTO.

Dentro de las diversas teorías elaboradas por la doctrina en las que se fundamenta la percepción de las contribuciones por parte del Estado a cargo de los particulares, se encuentra la -- que adopta nuestra legislación y que consiste en la teoría del - Gasto Público.

La Constitución General de la República, en su artículo - 31, fracción IV, expresa que es obligación de los mexicanos Con-

tribuir para los gastos públicos de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; de donde se desprende que el fundamento jurídico de la obligación de pagar los impuestos y contribuciones debidas, se encuentra en que los mexicanos (por el hecho de ostentar tal calidad) debemos sufragar los gastos públicos. Es decir, que del precepto que se comenta se deriva básicamente, la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos.

Objeto de múltiples controversias ha sido, dentro del contenido de la disposición invocada, la parte que señala que el impuesto será proporcional y equitativo, pues viene a ser este principio la base o esencia de la creación o existencia del tributo.

De acuerdo con su origen etimológico, la palabra "Equidad" viene del latín "Aequitas", que significa, igualdad de ánimo, bondadosa templanza habitual, propensión a dejarse guiar o fallar por el sentimiento del deber, de la conciencia o de la justicia.

La característica de "Proporcionalidad", viene del latín "proportionalitas" que equivale a proporción, significado disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el fondo, o entre cosas relacionadas entre sí.

La característica de proporcionalidad en las leyes impositivas, sólo puede comprenderse en un sentido matemático. Así, -- por ejemplo, en los impuestos indirectos como el Impuesto sobre Ingresos Mercantiles o cualesquiera de los especiales sobre la producción, una intuición de justicia indica que la cuota debe ser fija (proporcional), en relación con el importe del objeto gravado.

El criterio de justicia expresado en la proporcionalidad de los impuestos indirectos, no puede ser aplicable para un impuesto directo, como lo es el impuesto sobre la Renta, porque -- si éste gravara con una cuota fija (proporcional) y única la renta de los contribuyentes, sin diferenciar su distinta capacidad contributiva, se estaría en presencia de una injusticia doctrinal que justifica la tarifa progresiva para igualar en el sacrificio subjetivo a los causantes con distinta capacidad contributiva. - En la actualidad, este movimiento doctrinal no encuentra ya resistencia y así, la proporcionalidad de los impuestos indirectos se transforma de una fórmula matemática, de la cuota fija sobre el importe del objeto gravado, en proporcionalidad subjetiva, -- para nivelar el sacrificio por medio de la tarifa progresiva (impuestos directos).

Así pues, la característica de Equidad en las leyes tributarias, de acuerdo con su significado etimológico y la función -- que desempeña en el Derecho Fiscal Mexicano, se identifica con -

el Principio de Justicia, conjuntamente con el elemento de Proporcionalidad que establece el Art. 81, fracción IV de la Constitución.

La anterior conclusión es lógica, porque si ambas características, "Proporcionalidad" y "Equidad", fueran contradictorias ninguna ley impositiva podría ajustarse simultáneamente a éstas pues el sólo cumplimiento de una, implicaría el desconocimiento de la otra.

En opinión del tratadista Ernesto Flores Zavala, el problema debe resolverse interpretando el texto aludido de la siguiente manera:

"Creemos que no es posible separar las dos palabras, sino interpretar la expresión "proporcional y equitativa" como significado justicia; lo que el constituyente pretendió expresar, fue que los impuestos sean justos. Para llegar a esta conclusión, tenemos en cuenta que esta expresión aparece por primera vez, en el Proyecto de Constitución de 1857, Art. 89 que dice: En obligación de todo mexicano, defender la independencia... y contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Este artículo, con la única modificación de suprimir la palabra justos anterior a intereses, fue aprobado en sesión de 26 de agosto de 1855, y seguramente la co-

misión de estilo, lo dividió en dos fracciones que es como aparece en el texto aprobado en definitiva con el número 31 quedando la obligación de contribuir a los gastos públicos como fracción II, por reforma de 10 de junio de 1898, como fracción III, y en la Constitución de 1917, como fracción IV, pero con la misma redacción.

Sin embargo, contrariamente a la opinión del citado autor la Suprema Corte de Justicia ha establecido jurisprudencia en -- los siguientes términos:

De acuerdo con el Art. 31, fracción IV, de la Carta Magna para la validez constitucional de un impuesto se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales;

- 1.- Que sea proporcional,
- 2.- Que sea equitativo, y,
- 3.- Que se destina al pago de los gastos públicos.

Si faltan todos o uno de estos requisitos, necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Constitución, -- ya que ésta no concedió una facultad omnímoda para establecer la exacciones que, a juicio del Estado, fueran convenientes, sino -- una facultad limitada por estos tres requisitos. (5)

(5).- Jurisprudencia, Apéndice al tomo LXXVI, p. 794.

Por lo expuesto anteriormente, se considera que el autor-inglés Adam Smith, debió ejercer a través de sus teorías una -- fuerte influencia sobre el constituyente, que trajo como consecuencia la inclusión de tales conceptos en el texto de nuestra - Carta Magna del año de 1857 y por lo tanto, si para dicho autor-tales conceptos se traducían en el de justicia, el significado o interpretación que debe darse al texto constitucional, al decir- que los impuestos o contribuciones deben ser proporcionales y -- equitativos, debe ser precisamente el de que los impuestos o con- tribuciones deben ser justos.

Por otra parte el precepto constitucional citado alude a- los "gastos públicos". De donde se plantea el problema de deter- minar que es lo que debe entenderse por un gasto público.

Margaín Manautou sostiene que: En principio, gasto públi- co es toda erogación hecha a través de una Secretaría o Departa- mento de Estado o de un Organismo descentralizado.

La Suprema Corte de Justicia, ha asentado en jurispruden- cia definida, que por gastos públicos "no deben entenderse todos los que pueda hacer el Estado, sino aquellos destinados a satis- facer las funciones y servicios públicos. (6)

(6).- Apéndice al Tomo LXXVI del Semanario Judicial, 1a. Parte,- Vol. II, p. 768.

Este criterio se ha visto modificado con la reciente promulgación de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal (Diario Oficial del 31 de diciembre de 1976) que al efecto establece:

Artículo 2o.- El gasto público federal comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, inversión física, inversión financiera, así como pagos de pasivo o deuda pública, -- que realizan:

- I.- El Poder Legislativo.
- II.- El Poder Judicial.
- III.- La Presidencia de la República.
- IV.- Las secretarías de Estado y departamentos administrativos y la Procuraduría General de la República.
- V.- El Departamento del Distrito Federal.
- VI.- Los organismos descentralizados.
- VII.- Las empresas de participación estatal mayoritaria.
- VIII.- Los fideicomisos en los que el fideicomitente sea el-

Gobierno Federal, el Departamento del Distrito Federal o alguna-
de las entidades mencionadas en las fracciones VI y VII.

A los poderes, instituciones, dependencias, organismos, -
empresas y fideicomisos antes citados se los denominará genérica-
mente en esta Ley como "entidades" salvo mención expresa.

Por disposición de Ley, pues, el gasto público comprende-
no solo el que se realice por las Secretarías de Estado, Departa-
mento Administrativo y organismos descentralizados o aquellos --
destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos, sino
que el concepto es definitivamente más amplio y abarca incluso, -
las erogaciones que efectúen el Poder Legislativo y el Judicial,
así como las empresas de participación estatal mayoritaria y los
fideicomisos públicos.

Por lo que se refiere a la cuestión de que los impuestos-
deben ser establecidos por una Ley formalmente legislativa, tene-
mos que el Art. 65 de la Constitución Política de los Estados -
Unidos Mexicanos establece: "El Congreso se reunirá a partir del
día 1o, de septiembre de cada año, para celebrar sesiones ordina-
rias, en las cuales se ocupará del estudio, discusión y votación
de las iniciativas de ley que se le presenten y de la resolución
de los demás asuntos que le correspondan conforme a esta Consti-
tución.

El artículo 73 Constitucional señala: "El Congreso tiene facultad: VI.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto" y el artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados; IV.- Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos; así como revisar la Cuenta Pública del año anterior".

En consecuencia, la elaboración de la Ley de Ingresos y de las demás de carácter tributario, corresponde a las Cámaras; debiendo ser discutidas y aprobadas primero, en la Cámara de Diputados, de conformidad con lo que al efecto establece el artículo 72, inciso h) de la propia Constitución Federal.

4.- EL IMPUESTO.

El impuesto sirve para cubrir los servicios de interés público y general, de carácter indivisible y en los cuales no se puede graduar el beneficio que retiran los consumidores de los mismos, considerados particularmente. Una vez fijada la carga fiscal, esta es ineludible y se exige de una manera coactiva el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La insuficiencia de otra clase de recursos en la época actual para cubrir las atenciones del Estado, implica necesariamente que la mayor parte de los gastos públicos se sufraguen por medio del impuesto.

Esta circunstancia presta carácter obligatorio a la Institución porque en otro caso quedarían insatisfechas necesidades - impuestas por la convivencia social y que no se pueden satisfa-- cer de otro modo en el estado actual de la organización económi- ca y política.

De acuerdo con el Art. 20, del Código Federal, "son im--- puestas las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley- con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas o morales para cubrir los gastos públicos".

Los impuestos, dice la definición, son "prestaciones". - Con esta palabra se pretende oponer el concepto de impuesto como prestación, el concepto de derecho como contraprestación y significa que a cambio de la cantidad que el particular entrega al -- Estado, no percibirá algo concreto.

Los ingresos del Estado se invertirán en servicios públi- cos, pero no habrá una relación directa perceptible entre el pa- go del particular y la actividad del Estado.

Son prestaciones en dinero o en especie. Esto significa - que no pueden ser considerados como impuestos los servicios per- sonales obligatorios como el servicio militar, la prestación de- be ser pues, en dinero o en especie; no en servicios.

En la actualidad la mayoría de los impuestos se pagan en efectivo, sin embargo existen casos en los que la obligación debe ser cubierta en especie.

La definición dice que "fija la Ley;" es decir, la obligación de pagar el impuesto, tiene como fuente inmediata la voluntad del Estado, expresada por medio de la Ley.

Agrega la definición: "con carácter general y obligatorio, no queda a la voluntad del particular cooperar o no a los gastos del Estado; sino que éste impone la obligación de hacerlo unilateralmente y puede ejercer la coacción que sea necesario -- para constreñirlo a que cumpla con su obligación. Por medio de la facultad económica coactiva, el Estado puede obtener el pago del crédito fiscal, sin perjuicio de establecer sanciones, retener las cosas gravadas, perseguirlas, etc.

Continúa la definición: "a cargo de personas físicas y morales". Esto significa que tanto los individuos como las personas jurídicas están obligadas al pago de la prestación fiscal, sin importar su calidad frente al Estado de individuos, o de personas colectivas.

Volviendo al concepto de generalidad que señala la disposición que se comenta, cabe aclarar que se trata de un principio que observan las leyes tributarias como una conquista de la Revo

lución Francesa. La sociedad medieval, sedimentada en clases, -- reconocía numerosos privilegios en favor de la nobleza y del clero. Las franquicias de los nobles se pretendían justificar como compensación de sus servicios en el orden administrativo y en la esfera militar. El volúmen de esas exenciones no ascendía a sumas importantes, mientras los impuestos sólo se recabaron en --- circunstancias extraordinarias. Pero en la medida en que tales - contribuciones se convirtieron en recursos ordinarios, el privilegio se hizo intolerable para las otras clases sociales.

La lucha contra los privilegios de la nobleza y del clero se convierte en una fuerza revolucionaria, que se conjuga con -- otros factores de descontento y socaba las raíces de la sociedad antigua.

No ha de extrañarnos por consiguiente, que el nuevo Estado, fundado en la igualdad de derechos, reconozca y afirme como uno de sus principios el deber general de contribuir. Decir que las leyes obligan a todos, sin distinción de personas y categorías sociales, es tanto como afirmar que todos los ciudadanos estan obligados al sostenimiento de las cargas públicas.

Ahora bien, se desconoce el principio de la generalidad - de la imposición, cuando determinadas clases sociales, sin consideración a circunstancias especiales que pudieran ser la menor - capacidad contributiva u otros motivos de equidad, se hayan ex--

centas o sufren desigualmente la presión de ciertos gravámenes.

Para Viti de Marco, los principios de generalidad e igualdad en materia tributaria, se concretan en estos dos postulados;

1.- Ningún ciudadano poseedor de una renta puede escapar a la imposición; y

2.- A igualdad de renta, todos deben quedar sometidos al mismo trato fiscal. (7)

Ahora bien la coordinación de varios impuestos en un sistema, sirve para hacer más tolerable el pago de la carga fiscal.

De donde un sistema fiscal bien articulado debe ser a la vez, elástico y flexible.

Elasticidad y suficiencia son, condiciones indispensables de un buen sistema fiscal, éste deberá haberse articulado de tal suerte que responda al aumento de las necesidades públicas y a las exigencias de una buena política económica.

Las nuevas corrientes estabilizadoras, los programas de ocupación plena, colocan la flexibilidad del sistema impositivo en un primer plano. Hay economistas que cifran todas sus esperan

(7).- Viti Marco, Principios Fundamentales de Economía Financiera, Ed. Española, p. 157.

zas en el manejo ordenado de las contribuciones. Considerando - que esta manera de actuar supera a las intervenciones en el sector del gasto público. Por lo menos no interfiere en la distribución de recursos y ello supone una gran ventaja, desde el punto de vista de su utilización óptima.

5.- IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS.

Habiendo visto aunque someramente, lo que es un impuesto, pasaremos ahora al estudio de una de sus clasificaciones más importantes. En materia tributaria existen diversas clasificaciones de los impuestos, que han sido establecidas en función de -- los elementos o características de cada uno de ellos. Aquí, pretendemos únicamente hacer referencia a una de esas clasificaciones, por considerarla no sólo la más importante, sino la que para efectos del presente trabajo, puede ilustrar con mayor claridad las consecuencias de índole socio-económico, del problema - que se analiza.

La clasificación de referencia es la que alude a los impuestos directos o indirectos, cuyas características veremos a - continuación. Es importante hacer notar las particularidades de los impuestos directos, ya que el impacto económico que los mismos producen sobre la economía de los sujetos pasivos, es determinante.

Para clasificar los impuestos en directos o indirectos, - se han expuesto por los principales tratadistas diversos criterios, de los cuales sólo enunciaremos los más importantes.

Manuel de Juano, en su obra Curso de Finanzas y Derecho - Tributario, (8) refiere la existencia de tres criterios diferenciales para distinguir los impuestos directos, de los indirectos y que son:

1.- Criterio Económico. De acuerdo con este criterio, son impuestos directos aquéllos en los que hay identidad entre el su je to co n t r i b u y e n t e de he cho y de d e r e c h o, pues no se opera el fenómeno de la traslación; tal es el caso del Impuesto a la Renta, son indirectos aquellos en que la carga tributaria pasa a una - persona distinta del constituyente que fija la ley; la persona a la que se transfiere la carga constituye el contribuyente de fa cto, por haberse operado el fenómeno de traslación; por ejemplo, el caso de los impuestos al consumo.

2.- Criterio Financiero. Desde este punto de vista, es im p u e sto d i r e c t o el que se aplica por la simple condición de ap a r e c e r una manifestación inmediata de la riqueza; por ejemplo, el - impuesto sobre la renta o sobre el producto de un capital. Es i n d i r e c t o, el que grava la riqueza no por la mera razón de existir sino por haberse cumplido alguna de las otras circunstancias que la Ley impositiva ha previsto, como una manifestación mediata de

(8).- De Juano Manuel, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, - Ediciones Molachino, 1971.

aquella, por ejemplo, un consumo, una inversión patrimonial, etc.

3.- Criterio Técnico Administrativo, desde este punto de vista, es impuesto directo aquel en el que se tributa sobre la base de hechos estables que pueden registrarse en catastros, libros, registros, etc, por ejemplo, el impuesto inmobiliario, es impuesto indirecto, el que grava hechos contingentes que no pueden preverse ni preestablecerse; también se les llama tarifas; - por ejemplo, el impuesto aduanero, a los consumos, etc.

Para el maestro Margafn Manautou, en la actualidad hay -- dos corrientes sobre lo que debe entenderse por un impuesto directo y un impuesto indirecto. La primera, que todavía predomina sobre todo en la enseñanza, considera que el impuesto directo es aquél que no es repercutible y el indirecto el que sí lo es. La corriente moderna, que está respaldada por tratadistas como -- Einaudi, Sommers, Hugh Daiton, Giannini, etc, estima que es --- inexacto que haya impuestos que no sean repercutibles, pues todos los gravámenes pueden ser repercutidos por el contribuyente, que lo correcto es considerar como impuestos directos aquellos - que gravan los rendimientos y como indirectos lo que gravan los consumos... distinguiéndose uno de otros en que los directos no gravan un hecho real, sino una situación hipotética, como es la utilidad física, y en cambio, los indirectos recaen sobre hechos ciertos, reales, como la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, etc.

El tratadista Sergio F. de la Garza, en su obra Derecho - Financiero Mexicano, menciona tres criterios fundamentales para establecer la clasificación de los impuestos en directos e indirectos, dichos criterios son:

1.- Criterio de la incidencia del impuesto. De acuerdo -- con este criterio, son impuestos directos aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden directamente en su propio patrimonio. En cambio, son impuestos indirectos aquellos que, por el contrario, el sujeto pasivo puede trasladar a otras personas, de manera tal que no sufre el impacto de estos casos puede citarse el impuesto sobre productos del trabajo (impuesto al salario), como impuesto directo, y el impuesto sobre ingresos mercantiles, como impuestos indirectos.

2.- Criterio Administrativo del hecho generador y del Patrón. A este respecto se sostiene que son impuestos directos los que gravan periódicamente mensual, anualmente, etc, situaciones que presentan cierta permanencia y estabilidad, de tal manera -- que para ello pueden hacerse listas de contribuyentes o padrones fiscales.

En cambio, de acuerdo con este criterio, son impuestos -- indirectos aquellos que tienen como hecho generador, hechos aislados, accidentales, que se refieren a situaciones transitorias o instantáneas, de tal manera que no resulta posible hacer y man

tener un padrón de contribuyentes. Como ejemplo se pueden mencionar el impuesto predial para el primer caso, y el impuesto del timbre para el segundo.

3.- Criterio basado en la forma de manifestarse la capacidad contributiva. Dino Jarach es quien sostiene este criterio y consiste en lo siguiente:

La teoría que prevalece hoy es que son impuestos directos los que recaen sobre manifestaciones llamadas directas de la capacidad contributiva, y esta no es una mera tantología, sino que se entiende por manifestaciones directas aquéllas donde la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la venta o el patrimonio, que son la riqueza, respectivamente, en su aspecto dinámico y estático.

En cambio, son manifestaciones indirectas todas aquellas en que no se toma como base de la imposición la riqueza en sí, - ya sea en el aspecto estático o dinámico, sino otras manifestaciones como los consumos, las transferencias que hacen presumir la existencia de una riqueza misma. (9)

Atendiendo a lo anterior, consideramos que si bien es -- cierto, existe dificultad para diferenciar con toda claridad los

(9).- Jarach, Dino, Curso Superior de Derecho Tributario, Vol. I- p. 51 y 52.

impuestos directos de los indirectos, ello no obsta para aceptar que unos y otros observan ciertas características distintas entre sí. De esta forma pretendemos, a manera de conclusión, enunciar dichas características, para dejar sentado con la mayor claridad posible una definición del impuesto, atendiendo a esta clarificación.

Impuestos Directos. Son aquellos que gravan directamente al causante del impuesto. Son absorbidos por las personas que reciben el ingreso o que tienen la posesión o el disfrute de la riqueza.

Estos impuestos:

1.- Le proporcionan al Estado elementos que lo ayudan a preparar su presupuesto de ingresos al estudiar previamente la capacidad económica de las personas que lo pagan, así como la productividad del impuesto y

2.- Lo que es más importante, contribuyen, al gravar a la persona que recibe directamente el ingreso o es dueña de la riqueza, a la consecución de la justicia fiscal. (10)

(10).- Domínguez Mota Enrique y Calvo Nicolau Enrique, Estudio - del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas para- 1973, 3a. Edición, Docal Editores, S.A., p. 7.

De acuerdo con este razonamiento, el impuesto directo por excelencia, es el impuesto sobre la renta, al gravar al causante de acuerdo con su capacidad contributiva. (Cabe aclarar que esta última característica constituye el desideátum del impuesto sobre la renta, sin embargo, al menos dentro de nuestro sistema --fiscal tributario, la proporcionalidad se desvirtúa, ya que las-tas aplicables al ingreso gravable a determinados niveles de - ingresos, tanto de las empresas como de las personas físicas, --llegan a un límite máximo, de 42% y 50%, respectivamente, por lo que por encima de dichos montos, la capacidad contributiva del - sujeto pasivo se vuelve irrelevante respecto de la mecánica de - operación del impuesto).

Por último, al ser impuestos que, en principio, atienden a la capacidad económica del sujeto, permiten graduar la intensidad del gravámen, lo que significa acatar el principio de proporcionalidad de los impuestos.

Impuestos indirectos, son aquéllos que gravan una actividad o un hecho, como por ejemplo, la producción, la compra-venta la industrialización, o el consumo. Generalmente, el gravámen no recae sobre el auténtico contribuyente ya que el impuesto es ca-si siempre, susceptible de ser trasladado (repercutado) al consumidor, mediante el incremento del precio de venta de los bienes-respectivos.

Los impuestos indirectos son de más fácil recaudación por que se confunden normalmente con el precio de venta y el consumidor del artículo no se percata de los impuestos indirectos que absorbe al adquirir la mercancía. Así mismo, permiten gravar a personas que no están afectas a un impuesto directo, de tal forma que también contribuyen con una parte de la derrama fiscal, - como es el caso de ;

1.- Los causantes exentos de un impuesto directo, que al comprar un artículo están pagando, vía precio de venta, impuestos indirectos y

2.- Los turistas que vienen al país y que tampoco son sujetos de un impuesto directo. Es decir, permiten al Estado que toda la población ayude a soportar la carga fiscal. (11)

El impuesto indirecto por excelencia, sería el impuesto - sobre ingresos Mercantiles, y en general, los impuestos federales a la producción, de acuerdo con el criterio anterior.

Cabe señalar finalmente, que los impuestos indirectos no tienen en ningún caso la ventaja que observan los directos, respecto de gravar al sujeto pasivo según su capacidad económica, - al no poder la administración, detectar o identificar al causante último del tributo. Por estas razones se considera que los impuestos indirectos no coadyuvan en gran medida a alcanzar una -

(11).- Domínguez Mota, Enrique y Calvo Nicolau, Enrique, op. cit p. 8

verdadera justicia contributiva, mientras que los directos por - sus características esenciales, propician, mediante su adecuada y racional administración, que el sistema se encuentre en posibilidad de alcanzar el objetivo de equidad señalando.

6.- LAS EXCENCIONES DE IMPUESTOS.

Las leyes tributarias como todo ordenamiento de carácter público, debe aplicarse en forma general a todos aquéllos sujetos cuya situación coincida con el supuesto que la Ley preveé -- como hecho generador de la obligación fiscal.

De esta suerte las excepciones de aplicación de las normas generales, constituyen excenciones de la obligación respectiva para cada situación particular.

El Código Fiscal de la Federación, ordenamiento tributario superior por el que se rige la materia fiscal, en su artículo lo, dispone que: "Los impuestos, derechos y aprovechamientos se regularán por las leyes fiscales respectivas, en su defecto - por esta Código y supletoriamente por el derecho común.

Los productos se regularán por las indicadas disposiciones o por lo que en su caso prevengan los contratos o concesiones respectivos.

De conformidad con la disposición arriba indicada, el Código Civil para el Distrito Federal, aplicable en toda la República en asuntos del orden federal, atendiendo a lo dispuesto en su artículo 10, como legislación común resulta aplicable supletoriamente a las disposiciones tributarias. Ahora bien, el contenido del art. 11 del citado Código Civil que a la letra dispone:

Las leyes que establecen excepción a las reglas generales no son aplicables a caso alguno que no esté expresamente especificado en las mismas leyes", rige también, obviamente, en la materia fiscal. De suerte que, el supuesto de la disposición citada deberá ser respetado desde luego por la legislación tributaria.

Por tal motivo si observamos, por ejemplo, las exenciones que en materia del impuesto sobre la renta se conceden, encontramos que el art. 50, de la Ley de la materia exenta del pago de dicho impuesto, en forma limitativa, por excepción y en su calidad de sujetos, a determinadas personas físicas o morales; ya por la naturaleza propia de sus actividades (empresas del gobierno, cámaras comerciales, de industria, etc; partidos políticos, sindicatos obreros, establecimientos de enseñanza; etc, ya porque sus actividades, en función del interés social, se encuentran protegidas por otras leyes en donde se regula expresamente su tratamiento fiscal (ejidatarios, instituciones de beneficencia, agrupaciones culturales, sociedades de crédito agrícola, --

cooperativas, etc), concediendo expresamente su excención por --
disposición de dichas leyes; o ya porque en la percepción del --
ingreso concurren determinados factores que justifican el privi-
legio de la excención (otorgamiento de pensiones o jubilaciones)

Cabe señalar para los fines de nuestro estudio, a reserva
de abundar sobre el particular en capítulo posterior el caso de-
las excenciones del artículo 50 del ordenamiento que se comenta,
pues en el numeral citado no se otorga la excención a los suje-
tos que perciben los ingresos gravables, sino que en todo caso -
el privilegio recae sobre el objeto del impuesto. En tal virtud,
ante la falta del objeto, no se configura jurídicamente el su---
puesto de la obligación fiscal. Así tenemos que en la fracción -
II inciso a) de dicho artículo, se exceptuó del impuesto relati-
vo a los ingresos que se perciben por concepto de salario mínimo
general.

El privilegio de excención a que se ha hecho referencia,
así como los demás casos en circunstancias análogas, previstos -
en otras leyes tributarias, han sido motivo de multitud de discu-
siones y controversias, en las que pueden observarse básicamente
la definición de dos posturas; una, que justifica el otorgamien-
to de la excención; y la otra, en la que se califica tal privile-
gio como anticonstitucional.

Estos debates tienen su origen en lo dispuesto por el Art.

28 de la Constitución General de la República que establece:

Art. 28.- En los Estados Unidos Mexicanos no habrá monopolios ni estancos de ninguna clase; ni excención de impuestos.

La referencia al problema, no puede ser más clara. El texto invocado dispone expresamente la prohibición de las excenciones de impuestos; no cabe ninguna otra interpretación al respecto. Cualquier situación que se oponga a esta disposición será -- desde luego inconstitucional, pues la contravendría abiertamente. Sin embargo, es de todos conocido el privilegio de la excención de impuestos para algunos casos en particular, establecidos en las leyes fiscales.

La postura en este sentido, es como puede observarse, bastante sólida por sus argumentos, sin embargo, adoptando una postura contraria, autores y estudiosos de la materia opinan que no deben considerarse inconstitucionales las excenciones otorgadas, si se demuestra su justificación, para lo cual se hace valer la existencia de circunstancias especiales que inciden para cada caso en particular. Así, se alega la preponderancia del interés general, el interés social, la falta de capacidad contributiva, -- etc.

Sin embargo, la interpretación generalizada sobre esta - disposición, es en el sentido de que se prohíbe la excención de-

impuestos cuando esta se concede a título individual, más no -- cuando se otorga por medio de disposiciones de carácter general. Sobre el particular la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado.

La prohibición que contiene el artículo 28 constitucio---nal, no puede referirse más que a los casos en que se trata de - favorecer intereses de determinada o determinadas personas, esta bleciendo un verdadero privilegio, no cuando, por razones de in- terés social o económico, se exceptúa de pagar impuestos a toda- una categoría de personas por medio de leyes que tienen un carác- ter general. (12)

Este criterio encuentra su confirmación con carácter de-- ley en el rt. 13 de la Ley Orgánica del Art. 28 Constitucional- en Materia de Monopolios que establece:

Se considera que hay excención de impuestos, cuando se -- releva total o parcialmente, a una persona determinada, de pagar un impuesto aplicable al resto de los causantes en igualdad de-- circunstancias, o se condonan en forma privativa los impuestos - ya causados.

Nuestra opinión particular a este respecto, es en el sen-

(12).- Suprema Corte de Justicia, Prontuario, Tomo VIII, p .88.

tido de que las exenciones de impuestos no deben considerarse--
inconstitucionales, ni contravienen con su otorgamiento el texto
de la Ley Suprema, ya que cada caso particular puede encontrar -
sobrada justificación por su peculiar naturaleza. Por otra parte
con su otorgamiento no se lesionan en modo alguno los intereses-
o los derechos de la colectividad, sino que se favorece o prote-
ge la situación de determinados grupos o clases cuya necesidad -
es manifiesta,

7.- EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

1.- Orígen.

El nacimiento del impuesto sobre la renta representa el -
cambio de criterio que en materia de impuestos operó en el siglo
pasado. Antes del siglo XIX predominaban los impuestos indirec--
tos y con la creación del impuesto sobre la renta en 1798 por --
el estadista inglés William Pitt y con la profunda transforma---
ción ocasionada por la Revolución Francesa, se inicia el cambio-
de los impuestos indirectos a los directos, por considerarse de-
mayor justicia gravar los rendimientos producidos por el capital
y por la actividad del hombre, y de ellos descontar una parte pa
ra el sostenimiento de los gastos públicos.

Anteriormente se gravaba objetivamente una actividad, un-
hecho, por ejemplo la entrada o salida de mercancías de determi-

nadas circunscripciones, pues el mero paso de esas mercancías daba lugar a un impuesto alcabalatorio, ó sea, eran impuestos indirectos.

Para corregir las injusticias a que necesariamente conduce una política fiscal basada en impuestos indirectos, los tratadistas de Derecho Público y los economistas han venido pugnando por gravar, en lugar de un hecho determinado, los rendimientos - provenientes de las múltiples actividades del hombre y el capital, de una manera general y justa.

En Europa, en tiempos de la monarquía, los impuestos recaían sobre el pueblo, ya que la nobleza estaba exenta de esas obligaciones.

El Derecho Constitucional inglés, reviste características propias y distintas a la evolución operada en el continente europeo. En la Isla, la discusión y aprobación de los impuestos fue un derecho consagrado desde sus primeros documentos públicos, -- que impulsó el desarrollo del Parlamento y la forma democráticade gobierno, de manera paulatina y evolutiva, en vez de las radicales transformaciones que en forma revolucionaria , tuvieron lugar en Francia.

Cuando se aprobó el impuesto sobre la renta, en la época de William Pitt, era de carácter transitorio destinado a cubrir-

las necesidades de la guerra contra Francia, se gravaron las uti lidades con una tasa proporcional elevada, que obligaba a entregar un tanto por ciento igual a los que obtenían bajos, medianos o grandes ingresos. Como todos los impuestos, éste provocó una ola de protestas y por su impopularidad, se derogó, sin embargo, volvió a implantarse en cuatro distintas ocasiones para llegar, finalmente a constituir un impuesto de carácter permanente.

El cambio no pudo haber sido más profundo. En el siglo -- XVIII sólo se gravaba a las clases sociales de pocos recursos y los que obtenían grandes ganancias gozaban del injusto privilegio de no contribuir a las cargas públicas. Con el movimiento -- provocado por la Revolución Francesa, la idea de generalidad ante los tributos, dió motivo a una nivelación proporcional de las cargas públicas que también eran injustas. Cualquiera que fuera la capacidad económica del gobernado, debía tributar de acuerdo con el mismo porcentaje. Por ello fue indispensable la creación de una tasa equitativa como es la progresiva, para gravar con ma yor intensidad conforme a la capacidad económica del sujeto. En efecto, tres consecuencias jurídicas asumió el ideal revolucionario de igualdad; igualdad frente a la ley, frente a los tributos y frente a los tribunales; sin embargo, la igualdad ante los tri butos, organizada en forma de tasas proporcionales, entrañaba -- una injusticia social. Es evidente que no paga con el mismo es-- fuerzo la tasa proporcional quien percibe bajos recursos, que -- aquel que obtiene ingresos superiores.

La diferencia entre los impuestos directos y los indirectos se iba agudizando y como consecuencia, era preciso corregirlas injusticias provocadas por los impuestos indirectos. El verdadero acierto del "Incometaz", se debe a la creación de las tasas progresivas, en la época del Primer Ministro Lloyd George -- (1916-1922), con las cuales se obligó a tributar con un por ciento mayor a quienes más utilidades obtuvieran. Junto al nombre de -- Lloyd George creador de las tasas progresivas, se debe mencionar a Adolfo Wagner y Eduardo Selligman, los dos teóricos del impuesto sobre la renta, más destacados de su época, que hicieron hincapié el primero, en la fundación social de los impuestos y, -- el segundo, en la idea de que las cargas públicas deben pesar sobre las utilidades de los poderosos y no sobre el sustento de -- quienes cuentan con escasos recursos económicos.

Con la creación de las tasas progresivas, el impuesto sobre la renta, pasa a ocupar el lugar más destacado entre los impuestos directos y al mismo tiempo, proporciona los ingresos más fuertes al Estado, estando llamado a prestar un importante con-curso en la redistribución equitativa del ingreso nacional.

2.- Antecedentes.

El impuesto sobre la renta en México, se implantó en el -- año de 1921 durante una época en que se opera una profunda transformación social. En la época de la Colonia, el país sufrió una-

anarquía impositiva. Se dividió el suelo en más de 80 territorios alcabalatorios. Se multiplicaron y yuxtapusieron un sinnúmero de impuestos especiales, sin ninguna estructura lógica, con la tendencia muy marcada de allegar fondos a la Metrópoli, como consecuencia de la idea sustentada por los Borbones, sobre el rendimiento que debían proporcionarles las colonias que consideraban de su particular patrimonio.

Después de la Independencia, durante el siglo pasado, se advierte la supervivencia de los anárquicos impuestos coloniales de carácter indirecto. Y ésto fácilmente se explica si se tiene en cuenta que el país se enfrentaba con una grave crisis política. Las luchas contra propios y extraños, en varias guerras internacionales y en una permanente y cruenta lucha civil, culminaron con el triunfo de la República sobre el Segundo Imperio y el establecimiento en definitiva de la forma Federal y Democrática de Gobierno.

Durante el período porfirista se significan por su labor hacendaria tanto Matías Romero como José J. Limantour, quienes lograron una reorganización de los impuestos, sin que se propusieran reformas esenciales, sino la mejor administración de los existentes.

Fue durante el período revolucionario cuando en la política fiscal, se operó una transformación radical con el Impuesto -

del Centenario de 1921, que inició la implantación del Impuesto sobre la renta en México. La codificación de dicho gravámen se presenta de acuerdo con un criterio cronológico, en la siguiente forma:

Ley del Centenario de 20 de julio de 1921.

Es en realidad un mero antecedente del Impuesto sobre la Renta. Fue promulgada siendo Presidente de la República el General Alvaro Obregón, el 20 de julio de 1921; estableció un impuesto de carácter extraordinario pagadero por una sola vez y por lo tanto transitorio. Gravó los ingresos del ejercicio del comercio o de la industria, los obtenidos por los profesionistas y los asalariados, así como los provenientes de la imposición de capitales en valores a crédito y de participaciones o dividendos en las empresas. El ingreso que por este impuesto se obtuviera tenía como fin especial recaudar fondos para la adquisición de barcos para la Marina Mercante. La base de los impuestos eran los ingresos o ganancias brutas, sin deducción alguna. El impuesto se pagó con estampillas que llevaban la leyenda de "Centenario".

Ley de 21 de febrero de 1924 y su Reglamento.

El 21 de febrero de 1924, siendo Presidente de la República el General Alvaro Obregón, su ministro de Hacienda, el Ing. - Alberto J. Pani, le propuso la creación de una Ley semejante a -

la del Centenario, sólo que con el carácter de permanente, la --
cual se promulgó el 21 de febrero de 1924, denominándose "Ley pa
ra la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de In-
gresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios-
y Utilidades de las Sociedades y Empresas".

Esta Ley, es en sí, la que marca la implantación del im--
puesto sobre la renta en México, dado su carácter de permanente.
Su estructura básicamente consistía, como su nombre lo indica en
dos capítulos:

I.- Los ingresos por sueldos, salarios, emolumentos y ho-
norarios que obtuvieran las personas físicas como remuneración a
su trabajo personal; y

II.- Las utilidades que obtuvieron las sociedades y las em-
presas.

La base del gravamen fue la utilidad percibida en el tér-
mino de un año, fuera en dinero o en especie y no se considera--
ban en la clasificación de ganancia, por tener carácter eventual
las donaciones, los legados y los ingresos por apuestas o lote--
rías. Además, a diferencia de la Ley del Centenario, se admitían
una serie de deducciones del Ingreso Total, aunque tales deduccio-
nes se señalaban por el Reglamento respectivo y no en la propia-
Ley.

El impuesto se seguirá pagando en estampillas, a través-- de una manifestación de ingresos en formas exigidas por la Secretaría de Hacienda. Otra innovación de esta Ley fué la obligación de retener y enterar por parte del patrón, el impuesto a los asalariados.

También estableció sanciones para las infracciones e irregularidades con fines de defraudación, determinándose para cada una de ellas una sanción específica, que más adelante el Código Fiscal de la Federación señalaría dentro de su articulado. Queda establecido desde entonces el término de prescripción para el -- cobro de créditos fiscales de 5 años.

El Reglamento de la Ley de 1924, fue promulgado simultá-- neamente a su Ley correlativa, y se ocupó de señalar, detallada-- mente, a los causantes afectos por el impuesto sobre la renta, - presentando ejemplos para darle mayor claridad a la Ley.

Por lo novedoso de la Ley, las autoridades fueron muy elásticas, ya que tanto éstas como contribuyentes, experimentaron - por vez primera una Ley con tales características. Con el transcurso del tiempo, se expidieron Decretos para hacer las modifi-- caciones necesarias para facilitar el cumplimiento y adecuar más a la realidad este nuevo impuesto.

Ley de 18 de marzo de 1925 y los Reglamentos del 22 de --

abril de 1925 y del 18 de febrero de 1935.

Fue promulgada por el entonces Presidente de la República General Plutarco Elías Calles, empieza la Ley; por primera vez llamada del Impuesto sobre la Renta, determinando a los sujetos de este impuesto. Define con mayor precisión el concepto de ingreso bruto, como base para determinar el Ingreso gravable y de la definición de renta como el ingresante en efectivo, en valores o en crédito que modifique el patrimonio del causante y del que pueda disponer sin obligación de restituir su importe.

El sistema del impuesto fue de tipo cédular, agrupó las actividades gravables en 7 cédulas que eran las siguientes:

I.- Explotación de giros comerciales.

II.- Explotación de giros industriales.

III.- Explotación de giros agrícolas.

IV.- Explotación de capitales.

V.- Explotación del subsuelo, o concesiones otorgadas por el Estado.

VI.- Sueldos, salarios o emolumentos.

VII.- Honorarios de profesionistas, técnicos, artesanos y artistas.

Cada cédula tenía su respectiva tarifa, las cuales se -- aplicaban a los ingresos gravados independientemente.

Se estableció un plazo de 5 años para la prescripción del crédito fiscal, así como para reclamaciones de los contribuyentes, a los cuales se les redujo, más adelante, el plazo a dos -- años.

El Reglamento del 22 de abril de 1925, correlativo a la - Ley de 18 de marzo del mismo año, se inicia con disposiciones re^lativas a las declaraciones que estaban obligados a presentar -- los contribuyentes y los plazos para exhibirlas. Establece la ne^gcesidad de acumular los ingresos obtenidos en dos o más empresas gravadas en una misma cédula y que pertenecieran a un mismo dueño.

La base gravable estaba considerada en función de las deducciones autorizadas por el Reglamento, las cuales deberían de constar en la propia Ley, tal defecto se corregiría más adelante pasando esas disposiciones del Reglamento a la Ley.

El Reglamento del 18 de febrero de 1935, se expidió en - virtud del gran número de reformas y adiciones que había sufrido

el Reglamento anterior, por lo que hubo la necesidad de reorde--
nar todos estos preceptos en uno nuevo, en el que se dictaron --
principalmente normas más concretas para determinar los costos y--
la ganancia gravable de los causantes en Cédula I (Comercio).

Ley del Impuesto de la Renta sobre el Superprovecho del -
27 de diciembre de 1939.

Fue una Ley complementaria a la del Impuesto sobre la Rena
ta, que obedeció a la necesidad que tenía el Estado de obtener -
recursos para satisfacer las necesidades apremiantes de la Na---
ción, originadas por el Estado de Guerra.

El objeto fundamental de la Ley, fue el de limitar las --
ganancias excesivas que obtuvieran los contribuyentes de la Cé--
dula I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, las per-
sonas físicas o morales que se dedicaran a actividades comercia-
les, industriales o agrícolas.

Ley de 31 de diciembre de 1941 y su Reglamento.

Se promulgó esta Ley, siendo Presidente de la República -
el General Manuel Avila Camacho. Esta Ley agrupaba en cédulas a-
los diversos tipos de contribuyentes. La cédula I se refería al-
comercio, industria y agricultura, los intereses, premios, rega-
lías, explotación de juegos de azar, arrendamiento de negociacion

nes comerciales, industriales, agrícolas y otras actividades similares, estaban gravadas en Cédula II; la Cédula III contemplaba las participaciones provenientes de explotación del subsuelo o de concesiones otorgadas por el Gobierno Federal, por los Estados o por los Municipios, la Cédula IV gravaba los sueldos; la Cédula V a los que ejercitaran una profesión, arte, oficio, deporte o espectáculo.

Ley de 30 de diciembre de 1953 y su Reglamento.

Siendo Presidente de la República Adolfo Ruz Cortinez, - se promulgó una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, la que -- entraría en vigor en 1954, esta nueva Ley fue la consecuencia de la necesidad de una ley más clara y sencilla.

En ésta Ley, se incorporaron todos los preceptos de carácter normativo, que en forma indebida se habían dejado al Reglamento y a la vez, las normas de carácter reglamentario se suprimieron de la Ley para considerarlas en el Reglamento.

Agupaba a los causantes en siete cédulas.

I.- Comercio,

II.- Industria.

III.- Agricultura.

IV.- Remuneración del Trabajo personal.

V.- Honorarios de profesionistas, técnicos, artesanos -
y artistas.

VI.- Imposición de capitales, y

VII.- Regalías y enajenación de concesiones.

El 30 de enero de 1954 fue promulgado el Reglamento, cuya estructura fue modificada siguiendo los nuevos lineamientos observados por la Ley.

Esta Ley sufrió sus principales modificaciones por Decreto del 28 de diciembre de 1961 y tuvo como principal adición la Tasa Complementaria sobre Ingresos Acumulados, la que en materia de Impuesto personal trataba de corregir las injusticias del sistema cédular.

Se le aumentaron dos cédulas a la ley, con lo que el impuesto sobre ganancias distribuibles, tuvo un capítulo especial en la cédula VII.- La Cédula VIII contemplaba el arrendamiento, subarrendamiento y regalías entre particulares, quedando los ingresos provenientes de la enajenación de concesiones otorgadas--

por el Estado y regalías, relacionadas con éstas, gravados en la Cédula IX.

3.- Importancia.

Dentro de nuestro sistema fiscal tributario, el impuesto sobre la renta ocupa un lugar preponderante, tanto, por lo que se refiere a los montos de su recaudación, como por lo que hace a su administración. Su importancia radica fundamentalmente en la repercusión económica de su aplicación, tanto para el Estado, como para los contribuyentes.

Por la cuantía que para el Erario Federal representa la recaudación por concepto de este gravamen, puede afirmarse válidamente que constituye un aspecto fundamental para el desarrollo del país, de cuya buena administración, planeación y adecuada operación, dependerá en gran medida la estabilidad económica y financiera del Estado.

Por otra parte, puede decirse que este impuesto, por su naturaleza, es un factor determinante en la redistribución equitativa de la riqueza.

Dentro de los ingresos totales que obtiene la Federación. el Impuesto sobre la renta juega un papel sumamente importante.- En efecto, si se analiza la forma como está compuesto el peso --

fiscal, encontramos que el 14% del total, lo constituye este grá
vamen.

De los impuestos federales, que integran el principal ren
glón que tiene el Estado para allegarse recursos, el impuesto so
bre la renta es el principal de ellos, ya que representa por sí
solo casi la mitad de los ingresos totales que obtiene la Fede-
ración por conceptos de impuestos.

El impuesto sobre la renta es, indudablemente, el gravá--
men directo que tiene mayor repercusión financiera para los suje
tos pasivos, ya que su causación puede lograr, en ciertos casos,
que el contribuyente llegue a pagar hasta un 60% de impuestos so-
bre el monto total de sus percepciones (esto ocurre, por ejemplo
cuando la persona física percibe, previa retención del impuesto-
respectivo, ingresos por concepto de dividendos, los cuales se -
separan de la utilidad de la empresa, la cual ha causado previa-
mente el impuesto al ingreso global de las empresas correspon--
dientes).

El impuesto sobre la renta, por sus características permi
te, en principio, que el Estado grave a los contribuyentes de --
acuerdo con su real capacidad económica, lo que imprime una ma--
yor justicia tributaria. De esta manera, si el propio Estado --
aplica los recursos obtenidos por concepto de recaudación a las-
necesidades y planes nacionales, sectoriales y regionales de de-

sarrollo, de acuerdo con una adecuada programación y presupuestación del gasto público federal, en la que se establezcan en forma clara y precisa las prioridades, metas, objetivos y responsabilidades, se estará propiciando una redistribución más equitativa de la riqueza.

A este respecto, cabe señalar que el proceso de reforma administrativa que se lleva a cabo dentro del sector público federal, ha previsto no solo la estrategia operativa del gasto financiero señalada, sino que además ha propiciado su adecuada instrumentación y ejecución, a través de la reciente creación de la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como de la reasignación de funciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En efecto, corresponde a la primera de las dependencias mencionadas, entre otras atribuciones.

Recabar los datos y elaborar con la participación en su caso de los grupos sociales interesados, los planes nacionales, sectoriales y regionales de desarrollo económico y social, el plan general del gasto público de la Administración Pública Federal y los programas especiales que fije el Presidente de la República;

Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y -

los ingresos y egresos de la Administración Pública Paraestatal, y hacer la glosa preventiva de los ingresos y egresos del propio Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal.

Formular el programa del gasto público federal y el proyecto del presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal; y

Planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión público de las dependencias de la administración pública centralizada y la de las entidades de la administración paraestatal.

Artículo 32, fracciones I, IV, V y VI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; mientras que a la segunda, compete.

Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes.

Cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del Distrito Federal, en los términos de la Ley de ingresos del Departamento del Distrito Federal y las leyes fiscales correspondientes; y

Proyectar y calcular los ingresos tanto de la Federación,

como del Departamento del Distrito Federal.

Artículo 31,- fracciones II, III y VI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Si bien, hasta antes de entrar en vigor las leyes Orgánicas de la Administración Pública Federal y de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, la filosofía de la administración era la de presupuestar el gasto público, en función de los ingresos a recaudar y de los financiamientos a obtener, a partir de la vigencia de dichas leyes, este enfoque ha variado substancialmente, de manera que la actividad presupuestaria se realiza en función de los planes y programas a desarrollar, debiéndose planear los ingresos y financiamientos correspondientes, en función del presupuesto proyectado.

Volviendo al aspecto de la importancia del impuesto sobre la renta se observa que con anterioridad a la entrada en vigor en nuestro país de este gravámen en 1921, los sistemas tributarios anteriores estaban planeados sobre la base de impuestos indirectos, los que al gravar con tasas proporcionales una actividad o un hecho, no podían lograr una verdadera equidad, ya que la derrma fiscal no atendía a la capacidad económica de los contribuyentes. Cuando todos o la mayoría de los impuestos son indirectos, no es posible que los mismos sean justos, toda vez, que no se absorben por los causantes en relación directa a su capaci

dad económica de los contribuyentes. Cuando todos o la mayoría - de los impuestos son indirectos, no es posible que los mismos -- sean justos, toda vez, que no se absorben por los causantes en - relación directa a su capacidad económica. Esta situación imperaba desde luego en nuestro país, hasta antes del establecimiento - del impuesto sobre la renta, por lo que hubo de ser modificada; - en cumplimiento de lo dispuesto por la fracción IV del Art. 31 - Constitucional, que prevé que es obligación de los mexicanos, - contribuir para los gastos públicos de la Federación, como del - Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y - equitativa que dispongan las leyes.

Una verdadera justicia contributiva, precisaba de la existencia de un impuesto directo que gravase no a los hechos o actividades propiamente dichas, sino fundamentalmente a los sujetos - que las realizaran. Estas consideraciones dieron origen al establecimiento de un gravámen, que aún hasta nuestros días, se le - conoce como impuesto sobre la renta.

8.- LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La Ley del Impuesto sobre la renta vigente, data del 30 - de diciembre de 1964, fué publicada en el Diario Oficial de la - Federación el 31 del mismo mes y año, y entró en vigor en toda - la República el 1o, de enero de 1965.

Este ordenamiento derogó a la anterior Ley del Impuesto - sobre la Renta de 30 de diciembre de 1953, sus adiciones y reformas y el Reglamento relativo a la Tasa Complementaria sobre ingresos Acumulados de 30 de mayo de 1962; habiendo quedado vigente, en lo que no se opusiera a la nueva Ley, y hasta en tanto se expidiera uno nuevo, el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 30 de enero de 1954. Este Reglamento a su vez, fué - derogado por el de fecha 30 de septiembre de 1977, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 4 de octubre del mismo --- año, en vigor 15 días después de su publicación.

La Ley del Impuesto sobre la Renta contiene 5 títulos que son:

1.- Disposiciones Preliminares.

2.- Del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas;

2.- Bis. De la Tasa complementaria sobre Utilidades Brutas Extraordinarias.

3.- Del Impuesto al ingreso de las Personas físicas, y

4.- Del impuesto a asociaciones, Sociedades Cíviles y de los Fondos de Reserva para Jubilaciones.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, considera a los constituyentes en dos grandes grupos que son: causantes del impuesto al ingreso global de las empresas y causantes del impuesto al ingreso global de las personas físicas.

A continuación, comentaremos brevemente los aspectos fundamentales de la ley, lo cual nos dará una idea general de la mecánica de operación y aplicación del impuesto.

De acuerdo con el Art. 1o, de la Ley, el Impuesto Sobre la Renta grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, o de otras situaciones jurídicas o de hecho que la propia Ley señala.

Cabe aclarar que el precepto que se comenta, establece -- la posibilidad de grava los ingresos en especie; esto es, cuando el ingreso no se percibe en efectivo sino en bienes. Para estos efectos se requiere valorar los bienes respectivos, a fin de poder determinar las repercusiones que su obtención o apropiación, tendrán sobre el patrimonio del causante.

Por otra parte, la Ley considera como objeto del impuesto también, los ingresos en crédito. Cabe aclarar que al artículo, -lo, como una disposición preliminar, enuncia todos los casos que

pueden dar lugar a la aparición del objeto del gravámen; sin embargo, en los títulos correspondientes tanto a empresas como a personas físicas, se determina el objeto del impuesto en razón de la fuente del ingreso, no siendo el crédito considerado como objeto del impuesto al ingreso de las personas físicas, sino solamente para efectos del impuesto al ingreso global de las empresas.

Ello obedece a que el crédito derivado de las operaciones propias de una empresa, puede considerarse como ingreso, al ser el crédito mercantil una transacción normal en tratándose de operaciones comerciales; no así en el caso de personas físicas, donde las operaciones normales no se documentan por no contar con una garantía de bienes, pues casi siempre se trata de servicios prestados u obligaciones contraídas, por lo que el pago se verifica en efectivo.

Para la Ley del Impuesto sobre la Renta, existen las siguientes clases de sujetos;

a).- Las personas físicas y morales de nacionalidad mexicana;

b).- Los extranjeros residentes en México y las personas morales de nacionalidad extranjera establecidas en el país;

c).- Las agencias o sucursales de empresas extranjeras, - establecidas en la República,

d).- Los extranjeros residentes en el extranjero y las -- personas morales de nacionalidad residentes en el extranjero y - las personas morales de nacionalidad extranjera distintas de las mencionadas en los incisos anteriores, respecto de sus ingresos- gravables procedentes de fuentes de riqueza situadas en territo- rio nacional; y

e).- Las unidades económicas sin personalidad jurídica, - sólo en los casos en que la Ley prevenga se grave en conjunto el ingreso de las mismas unidades económicas.

La determinación del sujeto del impuesto sobre la renta - está dada en función de tres elementos principales que son;

a).- Nacionalidad;

b).- Territorialidad ; y

c).- Fuente de riqueza.

Respecto del primero de ellos, la nacionalidad, se deriva del Art. 31, fracción IV de la Constitución General de la República, al establecer como obligación de los mexicanos, el contri---

bufr al gasto público. En estos casos, resulta irrelevante el lugar en el que la persona radique o en el que esté localizada la fuente de riqueza.

Por lo que hace al elemento de territorialidad, cabe señalar que cuando una persona física o moral de nacionalidad extranjera, resida o se encuentre establecida en el territorio nacional, estará obligada al pago del impuesto respecto de los ingresos que la misma obtuviera, sin importar el origen de dichos ingresos, ya sea que provengan del territorio nacional o de cualesquiera otro país.

El lugar de donde se obtiene el ingreso, constituye la fuente de riqueza, independientemente de la nacionalidad o de la residencia del sujeto que lo perciba, estando obligado a cubrir el impuesto sobre la renta correspondiente, cuando la fuente de riqueza se encuentre situada en el territorio nacional.

El Art. 4o, de la Ley, se refiere al domicilio de los contribuyentes, señalando que será el que corresponda conforme al Código Fiscal; es decir, el que prevé el artículo 15 del citado Código para las personas físicas, personas morales, sucursales o agencias de negociaciones extranjeros y personas físicas o morales, residentes en el extranjero.

El Art. 5o, de la Ley establece las excenciones al pago al

del impuesto. Así, no están obligadas a cubrir este gravamen;

a).- Las empresas pertenecientes al Gobierno Federal, al del Distrito Federal, al de los estados y municipios, cuando dichas empresas estén destinadas a un servicio público;

b).- Los partidos políticos y los sindicatos obreros.

c).- Cámaras de Comercio, Industria, Agricultura, Ganadería, o Pesca, así como los organismos que las agrupan;

d).- Asociaciones patronales y colegios de profesionistas

e).- Establecimientos de enseñanza pública;

f).- establecimientos de enseñanza propiedad de particulares;

g).- Instituciones de asistencia o de beneficencia;

h).- Propietarios de un sólo automóvil de alquiler destinado al transporte de pasajeros;

i).- Agrupaciones científicas, políticas, religiosas, --- culturales o deportivas;

j).- Asociaciones y sociedades locales de crédito agrícola, pecuniario y ejidal,

k).- Sociedades cooperativas de productores,

l).- Sociedades cooperativas de consumo,

m).- Rendimientos de fondos entregados en fideicomiso, que deban aplicarse a los fines señalados en los incisos e), f), g) e i), que preceden, o al otorgamiento de pensiones o jubilaciones y primas de antigüedad al personal de las empresas, en los términos del Art. 25 de la Ley; y

n).- Los ejidatarios y comuneros en los términos de la Ley Federal de Reforma Agraria.

Habíamos abordado anteriormente, el problema de las excepciones de impuestos, desde un punto de vista global, e hicimos algunas consideraciones sobre su constitucionalidad o inconstitucionalidad, por lo que en esta parte sólo comentaremos algunos aspectos que se relacionan directamente con el impuesto sobre la renta. En última instancia, el problema de la no exención del pago del impuesto sobre la renta al salario mínimo profesional, habiendo analizado previamente el panorama general de exenciones o privilegios de nuestro sistema fiscal tributario, constituye el objeto de discusión del presente trabajo.

Así pues, el Art. 5o, de la Ley del Impuesto sobre la -- Renta, contempla diversas excenciones, mismas que pueden ser calificadas, atendiendo a diversos criterios. Para efectos de este trabajo, nos interesa exclusivamente una clasificación que atiende a las características del objeto y del sujeto y que divide a las excenciones en objetivas y subjetivas, respectivamente.

En efecto, las excenciones objetivas son aquellas que se otorgan en atención a ciertas cualidades y características del - objeto que genera el gravámen. Como ejemplo de este tipo de ex--cenciones, podemos citar el caso de las relativas a estableci---mientos de enseñanza pública y de enseñanza privada.

Las excenciones subjetivas son las que se otorgan en función de la persona, o en otros términos, en atención a cualidades o atributos de las personas. Como ejemplo de éstas, podemos citar el caso de las excenciones a empresas pertenecientes a cuales---quiera de los tres niveles de gobierno, cámaras de comercio, industria, partidos políticos, ejidatarios, propietarios de un solo automóvil, de alquiler, sociedades cooperativas de product--ores y de consumo.

El Art. 6o, de la Ley, se refiere a la forma y términos - en que los causantes deberán presentar los avisos, declaraciones y manifestaciones que previene la Ley.

Los artículos 7o, y 8o, se refieren a la forma de pago - del impuesto.

El Art. 9o, prevé la posibilidad de que el causante formule declaraciones complementarias por haber cubierto impuestos en cantidad mayor o menor que la debida.

El 10, se refiere a que el contribuyente podrá exigir que se le devuelva el impuesto que resultara a su favor, o bien, podrá optar por recuperarlo mediante compensación del saldo o favor, contra su propio impuesto sobre la renta.

Los artículos 11, 12 y 13 de la Ley, se refieren respectivamente, a la responsabilidad solidaria que recae sobre las personas obligadas a retener impuestos y a la responsabilidad objetiva de quienes adquieren negociaciones o reciban aportaciones de bienes, respecto del pago de las prestaciones fiscales que hayan quedado insolutos; a la obligación de autoridades y personas que tengan relaciones de negocios con causantes del impuesto sobre la renta, de proporcionar los informes y datos que solicite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y a la facultad de las autoridades fiscales de revisar las declaraciones de los causantes, así como al plazo de 5 años que tiene dicha autoridad - para formular inquiriciones adicionales.

Así mismo, para efectos de la revisión mencionada, la Se-

cretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá facultades específicas para exigir de los causantes o de los terceros que hubieren tenido relaciones de negocios con ellos, la presentación de documentación, informes, etc, ordenar actos de vigilancia, así como la práctica de visitas y revisión general de documentación y correspondencia, todo ello con el fin de verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones legales, por parte de los contribuyentes. Dichas facultades se encuentran previstas en el Art. 14 de la Ley.

Por su parte, el Art. 15 del propio ordenamiento establece lo que se ha dado en llamar "el secreto fiscal", que consiste en la obligación que tiene el personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación del impuesto, de guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los causantes o por terceros.

El título II de la Ley, establece el impuesto sobre la renta al ingreso global de las empresas, siendo objeto del mismo los ingresos en efectivo, en especie o en crédito, que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, las cuales se definen en la propia Ley, para los efectos de su aplicación.

Son sujetos del Impuesto al ingreso global de las empresas, las personas físicas y las morales, que realicen activida--

des comerciales, industriales, agrícolas, ganderas o de pesca, - lo son igualmente las unidades económicas sin personalidad jurídica, cuando realicen dichas actividades.

En el título que se comenta, se establecen además, las bases del impuesto (que es la cantidad sobre la que se aplica la tarifa para determinar el impuesto), los ingresos acumulables, - las deducciones autorizadas, partidas no deducibles, deducciones de instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, deducciones de empresas mineras, de la forma de gravar los actos accidentales de comercio, regímenes especiales para efectos del impuesto al ingreso global de las empresas, procedimiento para determinar estimativamente el ingreso gravable, la tarifa para determinar el impuesto a pagar, obligaciones de los causantes mayores - y régimen fiscal de los causantes menores.

El título II bis, - establece la tasa complementaria sobre Utilidades Brutas Extraordinarias, y en él se determinan el objeto, sujetos, concepto de utilidad bruta, determinación o cálculo de la utilidad bruta, base, cálculo y pago del impuesto.

El título III , regula el impuesto sobre la renta al ingreso de las personas físicas, este es propiamente, el que interesa para efectos de nuestro estudio, y se divide en impuestos - sobre productos del trabajo, impuesto sobre productos o rendimientos de capital y otros ingresos, tarifa para determinar el -

impuesto por los conceptos mencionados, impuesto al ingreso global de las personas físicas y tarifa para este último concepto y disposiciones relativas a las declaraciones de los contribuyentes.

Respecto del impuesto sobre productos del trabajo, y debido a la importancia que reviste para nuestro análisis, comentaremos sus características por separado, en el capítulo siguiente:

Por lo que hace al impuesto sobre productos o rendimientos de capital y otros ingresos, la Ley establece los supuestos que determinan el objeto de este impuesto, los sujetos, las exenciones al pago del impuesto por este concepto, tratamiento fiscal a las diversas clases de productos de capital y determinación de la base gravable correspondiente a cada caso.

Respecto del impuesto al ingreso global de las personas físicas se señala el objeto, sujetos, base del impuesto, ingresos acumulables, ingresos no acumulables, exclusiones y deducciones y sus requisitos, y forma de pago del impuesto.

Finalmente, el título IV de la Ley, que se refiere al impuesto a asociaciones y sociedades civiles, sólo hace remisión a otros preceptos de la Ley, determinando de esta manera, el régimen fiscal aplicable a este tipo de agrupaciones, dependiendo del supuesto en que se coloquen al realizar sus actividades pro-

pías, es decir, ya sea el del impuesto al ingreso global de las-empresas o el del impuesto al ingreso de las personas físicas.

La Ley del Impuesto sobre la Renta cuenta con un Reglamento expedido en 1977, que a pesar de que ha aparecido bastante -- más tarde de lo que hubiera sido deseable (más de 12 años des---pués de la entrada en vigor de la Ley), viene a cubrir una serie de deficiencias y necesidades de carácter fundamentalmente administrativo que existían respecto de la aplicación de la Ley.

El Reglamento de la Ley, da una mayor claridad a los preceptos de ésta, explicando su contenido eminentemente técnico y facilitando en general, la aplicación de sus normas y el cumplimiento de las obligaciones que la misma establece a cargo de los contribuyentes.

El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en -- nuestra opinión, es un cuerpo normativo que constituye una base-- más objetiva de administración de este impuesto, y al mismo tiempo coadyuva a establecer una mayor seguridad jurídica para los -- contribuyentes, al limitar la facultad de las autoridades hacendarias de imponer a veces arbitrariamente su criterio en tratándose de la aplicación e interpretación de la Ley, así como en la resolución, de las controversias suscitadas entre el fisco y los particulares.

Por otra parte, este cuerpo normativo, representa la unificación ordenada y sistemática de todas aquellas disposiciones de carácter administrativo que han sido expedidas durante la vigencia de la Ley, basadas en la experiencia obtenida de su aplicación.

La expedición de este Reglamento, seguramente imprimirá a la Ley del Impuesto Sobre la Renta mayor operatividad y propiciará su mejor y más correcta aplicación.

CAPITULO CUARTO.

REGIMEN FISCAL DEL SALARIO MINIMO PROFESIONAL.

- 1.- El objeto del impuesto sobre produc
tos del trabajo.
- 2.- El salario mínimo profesional como-
objeto del impuesto.
- 3.- Consideraciones sobre el régimen y-
sus implicaciones.
- 4.- Modificaciones que se proponen.

REGIMEN FISCAL DEL SALARIO MINIMO PROFESIONAL.

1.- EL OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS DEL TRABAJO.

Habíamos señalado en el capítulo anterior que el impuesto sobre la renta, es un gravámen que tiene un gran impacto tanto para los sujetos que lo causan, como en general, para la economía del país, ya que, por una parte, se trata de un impuesto directo, porque grava al causante en razón de su capacidad económica, y por otra, porque es el mayor de los ingresos tributarios que percibe el erario federal.

El impuesto sobre la renta, constituye un mecanismo fiscal muy avanzado, ya que ha sido perfeccionado paulatinamente en los últimos años, al grado de llegar a convertirse en la piedra angular que sustenta las modernas economías, tanto de los países más avanzados, como de los subdesarrollados.

Es un impuesto que por la relativa facilidad que presenta para su administración, y por su estructura, la cual se basa en un sistema de mutua vigilancia entre los propios contribuyentes, ha permitido que se extienda a la casi totalidad de los sujetos del gravámen. De esta manera, puede decirse válidamente que si bien, no todos los causantes del impuesto sobre la renta pagan lo que legalmente les corresponde, si pagan el impuesto sobre la renta casi la totalidad de los sujetos a los que les corresponde.

Precisamente, en este capítulo analizaremos uno de los -- problemas jurídicos que ha sido originado por la naturaleza propia del impuesto, tanto en el aspecto de gravar a la universalidad de los contribuyentes, como por gravarios de acuerdo con su capacidad contributiva.

Habíamos comentado que el impuesto sobre la renta, gravamos los ingresos en efectivo, en especie o en crédito, que modifi---quen el patrimonio del contribuyente, provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de - ambos (artículo 10, de la L.I.S.R.).

En esta virtud, son sujetos del impuesto todos aquellos - que perciban ingresos, en cualesquiera de las formas mencionadas siempre que dichos ingresos modifiquen su patrimonio, cuando provengan de una u otra fuente de ingresos, o de la combinación de - ambas. Cabe aclarar que la Ley considera como objeto del impues- to también otras situaciones jurídicas o de hecho. Estas situa-- ciones particulares se señalan específicamente en la propia Ley.

Ahora bien, para efecto de determinar el impuesto sobre - la renta debe tomarse en consideración la modificación patrimo-- nial que sufre el constituyente, ya que como hemos señalado, el gravámen atiende fundamentalmente a la capacidad contributiva - del sujeto. Es por ello que al señalar el objeto, la propia Ley establece que en sus disposiciones, el ingreso gravable se deteru

mina en cada caso (se entiende que esta determinación obedece a la fuente del ingreso, a la forma como éste se percibe; y a la calidad del sujeto receptor).

Así, por ejemplo, para efectos de determinar el monto del impuesto causado, quien percibe cierta cantidad de ingresos por la prestación de su trabajo personal en forma dependiente no tiene derecho a efectuar las mismas deducciones que quien percibe la misma cantidad como producto de una actividad comercial, ya que en este último caso, se incurre en erogaciones por concepto de costos y otros gastos para obtener el ingreso, que no se dan en el primer supuesto de los señalados.

De esta manera, el impuesto sobre la renta se determina en función de dichos factores, por lo que la Ley se divide en dos grandes rubros, a saber: Impuesto al ingreso Global de las Empresas e Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas. Dentro de este último, como ya quedó especificado anteriormente, pueden ser objeto del impuesto los productos del trabajo, los productos o rendimientos del capital y otros ingresos.

Analizaremos ahora el impuesto sobre la renta al Ingreso de las personas físicas, por concepto de productos del trabajo.

De acuerdo con el artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la Renta son objeto del impuesto sobre productos del trabajo

los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración del trabajo personal. Estos ingresos son los que se obtienen por virtud de la prestación de un trabajo en forma dependiente bajo la subordinación de un tercero (patrón), también son objeto de este impuesto cuando el trabajo se presta en forma independiente (prestación de servicios), profesional o técnico no subordinado, por lo cual se perciben honorarios de clientes.

Entre los ingresos mencionados, establece la Ley, quedan comprendidas las contraprestaciones, cualesquiera que sea el nombre con que se les designe, ya sean ordinarias o extraordinarias incluyendo viáticos, gastos de representación, comisiones a trabajadores, premios, gratificaciones, participaciones de los trabajadores en las utilidades, rendimientos, honorarios, así como primas dominicales vacacionales y por antigüedad, compensaciones por retardo en la entrega de habitaciones y otros conceptos.

Son también objeto del impuesto las indemnizaciones por cese o separación, los retiros, subsidios, las jubilaciones, las pensiones y los haberes de retiro, en los casos de invalidez, cesantía, vejez, retiro y muerte y cualesquiera otra prestación como consecuencia de la rescisión o terminación del contrato de trabajo.

Como puede observarse, el artículo 48 de la Ley ha tenido que caer en el casuismo para evitar la posibilidad de la evasión

fiscal debido a la imprecisión del concepto "remuneración del -- trabajo personal". En efecto, puede decirse desde un punto de -- vista estrictamente legal, que solo el salario es una remunera-- ción del trabajo, mientras que otro tipo de contraprestaciones, -- si bien pueden derivarse de la prestación del trabajo o servicio no tienen su origen en forma directa en el servicio que se pres-- ta, sino como consecuencia de las circunstancias especiales o -- características del trabajo o servicio prestado. Así por ejemplo los viáticos, gastos de representación, premios, indemnizaciones por cese o separación y jubilaciones, entre otros, no pueden con-- siderarse como remuneración al trabajo sino que en todo caso -- constituyen el pago de la forma y condiciones en que se ha pres-- tado el servicio, o en su caso, de los derechos que se han gene-- rado para el trabajador con motivo de la contratación laboral.

Definitivamente, el primero y más importante concepto den-- tro de los productos del trabajo lo constituye el salario, lo -- cual se confirma de la lectura del artículo 49 de la Ley, que a-- pesar de ser casuístico en extremo, no hace una mención expresa a este concepto:

Como consecuencia de lo anterior, el salario, entendido -- como la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por -- su trabajo (artículo 82 Ley Federal del Trabajo), constituye un-- producto del trabajo que para efectos fiscales, concretamente -- para efectos del impuesto sobre la renta, es objeto de gravamen.

Por su parte el artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considera como sujetos obligados al pago del impuesto, a las personas físicas que perciben ingresos por la prestación de su trabajo personal, ya sea que éste se efectúe como empleado bajo la dirección y dependencia de un tercero, o bien en el ejercicio libre de una profesión, arte, oficio o actividad técnica - cabe aclarar que el artículo 49 de la Ley, también reconoce como sujetos del Impuesto a las personas físicas que perciben ingresos por concepto de jubilaciones, pensiones, o haberes de retiro. Esta circunstancia confirma el hecho de que el impuesto sobre -- productos del trabajo, no solo grava las remuneraciones del trabajo personal, sino también las consecuencias o derechos que con ese motivo se generan. Esto es, ni las jubilaciones ni las pensiones o los haberes de retiro se pagan como remuneración del trabajo, sino precisamente se tiene derecho a su percepción a partir del momento en que el servicio deja de prestarse, pero todavía que su origen se encuentra en la relación laboral, existe la obligación fiscal, reconociendo la propia Ley que el perceptor - del ingreso, en algunos casos, no sea el trabajador.

Respecto del trabajo prestado en forma dependiente el artículo 49 de la Ley prevé que son sujetos del impuesto sobre -- productos del trabajo, las personas físicas que perciben ingresos por concepto de jubilaciones, pensiones o haberes de retiro o por la prestación de su trabajo personal cuando éste se realice:

I.- Bajo la dirección y dependencia de un tercero, ya sea en virtud de contrato de trabajo o de nombramiento para el desempeño de cargo o empleo públicos, o por servir en las instituciones armadas. Se grava a las personas por los ingresos que obtienen de la prestación de un trabajo personal subordinado, por el que obtienen en pago un salario.

De conformidad con la Ley Federal del Trabajo, sueldo o salario es la retribución que paga el patrón al empleado u obrero por su trabajo y puede fijarse por unidad de tiempo, por unidad de obra por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera. Se integra por los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, tiempo extra, gratificaciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

Cabe aclarar que para efectos fiscales, cuando las prestaciones tienen un carácter de previsión social no son gravables.

Así, el ingreso por concepto de tiempo extra, forma parte del salario objeto del impuesto y es la remuneración adicional que obtiene el trabajador por la prolongación de la jornada de trabajo por circunstancias extraordinarias.

Por su parte, el aguinaldo forma parte del salario y por lo tanto causa impuesto, el salario en los casos que establece -

la Ley. Las demás gratificaciones, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe causan el impuesto sobre productos del trabajo.

También los ingresos por concepto de participación en las utilidades de las empresas y los repartos de utilidades adicionales que las empresas otorguen a sus trabajadores con base en los contratos de trabajo, forman parte del salario que recibe un trabajador y consecuentemente el impuesto se calcula sobre el ingreso total obtenido por el trabajador.

Las primas dominicales, vacacionales y de antigüedad, también son objeto del impuesto sobre productos del trabajo. En el caso de las dos primeras, el impuesto se determina aumentando a los demás ingresos del trabajador, el importe de dichas primas.- Respecto de la prima de antigüedad, a fin de que estas cantidades no se acumulen a los demás ingresos del trabajador, si lo --
tuviere.

Las compensaciones, premios, primas especiales, y demás -
contraprestaciones que se entreguen al trabajador a cambio de -
su servicio, cualesquiera que sea el nombre con que se les designe, forman parte del salario y consecuentemente causan el impuesto sobre productos del trabajo debiendo acumularse a los otros -
ingresos del trabajador. Las únicas excepciones son las parti---
das específicas que están exentas por disposición de la Ley y -

las que constituyen gastos de previsión social.

Respecto de las comisiones, éstas se encuentran gravadas-- por formar parte del salario que recibe un trabajador que labora bajo la dirección y dependencia de un patrón. El sueldo total -- que recibe un trabajador se forma por la cuota fija más la comisión y el impuesto se calcula sobre el ingreso total que recibe el trabajador.

Así mismo, la ley grava con el impuesto sobre productos-- del trabajo los ingresos que perciban los trabajadores por concepto de compensaciones por antigüedad, retiro, indemnizaciones-- por separación u otros conceptos análogos. El tratamiento de las compensaciones por antigüedad se trató en párrafos anteriores -- respecto de primas de antigüedad.

Finalmente, las jubilaciones pensiones y los haberes de - retiro, cuando se perciben con motivo de invalidez, cesantía, ve jez, retiro y muerte, se encuentran gravadas en el impuesto so-- bre productos del trabajo. No obstante lo anterior, el impuesto-- se causa cuando los ingresos por cualesquiera de estos concep-- tos, excedan de diez veces el salario mínimo general de la zona-- económica donde está el domicilio fiscal de la institución o em-- presa pagadora y se calcula sobre el excedente mensual de dicha-- cantidad. Por lo tanto, cuando las percepciones aludidas sean in feriores al límite señalado, están exentas del impuesto sobre -

productos del trabajo.

Por lo que se refiere a la base gravable, que es la cantidad sobre la que se aplica la tarifa de la Ley, cabe señalar que ésta se determina deduciendo el 20% del total de ingresos gravables, sin que la deducción exceda de \$30,000.00

Esta deducción tiene la intención de favorecer este tipo de ingresos, a fin de proteger las percepciones obtenidas mediante el esfuerzo personal.

Independientemente de que quien percibe ingresos por --- cualesquiera de los conceptos señalados, está sujeto a una retención mensual con carácter de pago provisional a cuenta del im---puesto anual en los términos del artículo 50 de la Ley, la base del impuesto calculada en la forma arriba señalada es anual y para determinar el impuesto se aplica a la base gravable la tarifa contenida en el artículo 75 de la Ley.

2.- EL SALARIO MINIMO PROFESIONAL COMO OBJETO DEL IMPUESTO.

En el inciso que precede explicamos que son objeto del impuesto sobre productos del trabajo, genéricamente, los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración del -trabajo personal y que de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo el salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajau

dor por su trabajo. De donde se concluye que el salario es objeto del impuesto sobre productos del trabajo.

Ahora bien, la Ley laboral conforme a lo establecido por la fracción VI del artículo 123 Constitucional, reconoce que el salario mínimo puede ser general para una o varias zonas económicas, o profesionales, para una rama determinada de la industria o del comercio o para profesiones, oficios, o trabajos especiales, dentro de una o varias zonas económicas.

Por otra parte, la fracción VIII del mismo artículo 123, señala que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento. Esta disposición no hace ninguna distinción respecto de si se trata del salario mínimo general, solamente, o también del salario mínimo profesional; razón por la cual, si el propio artículo 123 reconoce que existen distintas clases de salario mínimo, debe entenderse que la fracción VIII se refiere indiscriminadamente a cualesquiera de ellas.

Esta protección se recoge en el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo; sin embargo, cabe hacer notar que el dispositivo legal también hace referencia a los salarios mínimos, sin hacer distinción alguna respecto de los mismos. La conclusión, por tanto, es la misma que para el caso de la fracción VIII del artículo 123 Constitucional.

En éste orden de ideas, la Ley del Impuesto sobre la Renta debiera respetar dichas prevenciones, excluyendo expresamente del objeto del impuesto sobre productos del trabajo, al salario-mínimo, sin hacer discriminación alguna respecto de las clases o categorías que el mismo comprende.

No obstante lo anterior, esta ley tributaria al enunciar el objeto del impuesto sobre productos del trabajo, no exceptúa al salario mínimo, por lo que en principio, los ingresos que se perciban en ese concepto, son susceptibles de ser gravados.

Cabe hacer notar que el mencionado artículo 48, es una -- disposición de carácter enunciativo y no limitativo, al emplear términos tales como : quedan comprendidos... "incluyendo"... y - otros conceptos... circunstancia que confirma la necesidad de -- que las excepciones que puedan existir respecto del objeto, de-- ban considerarse expresamente por el texto legal.

A mayor abundamiento, el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación señala que: "Las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares y las que señalen excepciones a las mismas, serán de aplicación escrita.

La disposición reproducida trae como consecuencia inmediata la imposibilidad jurídica de interpretar, por cualesquier método o sistema, las disposiciones fiscales, a diferencia de lo -

que ocurre en el derecho común.

De lo anterior resulta que:

a).- Los salarios mínimos general y profesional, en principio, son objeto del impuesto. En contra de ellos solo podría alegarse una excención del impuesto expresa en la Constitución o en la Ley Federal del Trabajo. Cualquier referencia vaga u obscura al problema, no sería argumento en contra del gravámen, como es el caso de los artículos 123, fracción VIII de la Constitución y 97 de la Ley Federal del Trabajo.

b).- Las excenciones del impuesto a ingresos provenientes de productos del trabajo que establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta, no pueden invocarse en favor del salario mínimo, alegando las causas, naturaleza o efectos de dichas excenciones, en el sentido de hacer extensiva alguna de ellas a la figura del salario mínimo, por mera analogía.

El problema que se analiza, fue desde luego considerado por el legislador en la Ley del Impuesto sobre la Renta. En efecto, en tratándose de excenciones de ingresos percibidos como remuneración al trabajo personal, dentro del propio Capítulo del impuesto sobre Productos del Trabajo señala la Ley:

Artículo 50.- Quedan exceptuados del Impuesto sobre Pro--

ductos del trabajo.

II.- Los ingresos por concepto de:

a).- Salario mínimo general para una o varias zonas económicas, las indemnizaciones por cese o separación y las primas -- dominicales, por vacaciones, de antigüedad y compensaciones por retardo en la entrega de habitaciones, sobre la base de dicho salario, siempre que las prestaciones mencionadas no excedan de -- las señaladas como mínimo por la legislación laboral.

Del texto legal reproducido, se desprende claramente que al determinar el objeto del impuesto, se tomó en consideración -- la prohibición constitucional de descontar el salario mínimo, -- pero no puede asumirse que el legislador haya interpretado que -- tal prohibición se refería, o se entendía referida, al salario -- mínimo general, pues en tal caso precisar en la Ley respecto de -- la exención, que se trata de éste en forma exclusiva, significa aceptar abiertamente que la prohibición comprende a ambos.

Desde luego no creemos que eso haya ocurrido, (Independientemente de que ello será objeto de posterior comentario) sino -- que el legislador, deliberadamente, exceptuó al salario mínimo -- general, por tratarse de una cantidad de ingresos menor en términos absolutos, que la correspondiente al salario mínimo profesional. Excentar del impuesto sobre la renta a este último, segura-

mente representaría el sacrificio de importantes sumas de ingresos en perjuicio del fisco federal.

Así pues, en virtud de que el artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considera como objeto del impuesto a los ingresos en efectivo o en especie que se perciban como remuneración del trabajo personal y el salario mínimo profesional, es, desde luego, un ingreso de esta índole y en virtud también de que dentro de las excenciones del impuesto sobre productos del trabajo que prevé la Ley, no se encuentran comprendidos los ingresos por concepto de salario mínimo profesional, dichos ingresos son objeto de gravamen, y por lo tanto, causan el impuesto sobre la renta.

Esta situación trae aparejado un problema de inconstitucionalidad como ya hemos comentado, porque se está desconociendo la prohibición de descontar el salario mínimo. Este problema lo configura el texto del inciso a) de la fracción II del artículo 50 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al haber hecho el legislador una distinción que ni la Ley Fundamental ni la Ley reglamentaria hace, en contravención al principio de derecho que en donde la ley no distingue no tiene porque hacerse distinción.

A continuación analizaremos algunos argumentos que se han hecho valer en defensa de la postura de gravar el salario mínimo profesional.

3.- CONSIDERACIONES SOBRE EL REGIMEN Y SUS IMPLICACIONES.

Decíamos en el inciso anterior que la decisión de aceptar en la Ley del Impuesto sobre la Renta la posibilidad de gravar - el salario mínimo profesional, podía obedecer a que el legislador hubiera llevado a la interpretación la prohibición que se contiene en la fracción VIII del artículo 123 Constitucional y que lo propio se hizo con la Ley Laboral.

Independientemente de que, a nuestro juicio, estos preceptos son claros y no dan lugar a dudas, asumamos que no es así y hagamos las consideraciones respectivas.

En el año de 1917, en que fue promulgada la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el texto de la fracción VI del artículo 123 aludía al "salario mínimo" sin que para entonces existieran clasificaciones o especies dentro de éste, -- pues no fue sino hasta el año de 1962 cuando se incorporó al texto constitucional la clasificación ahora existente, de salarios-mínimos "generales y profesionales".

Por otra parte, se observa que el texto de la fracción -- VIII del propio artículo 123, aludía en 1917, y alude ahora, al "salario mínimo" , es decir, no ha sufrido modificación.

Con motivo de las reformas de 1962, no se incorporó a la-

disposición que se comenta ninguna modificación respecto de clasificar el salario mínimo como general o profesional; esto es, - mientras que ambas disposiciones aludían al salario mínimo lisa- y llanamente, la fracción VI se reformó para hablar de salarios- mínimos; no así la fracción VIII que está enunciada gramatical- mente, en número singular.

De lo anterior podría hacerse la siguiente interpretación:

El salario mínimo en el año de 1917 se concebía como uno- solo. En el año de 1962 se incorpora una reforma, en el sentido- de establecer dos especies distintas dentro de la categoría o -- clasificación de salario mínimo. De esta manera, en la fracción- VI quedaban reconocidas dichas especies.

Al no modificar la fracción VIII y al no reconocer ésta, - las especies a que hemos hecho referencia, debe entenderse que - el legislador deliberadamente actuó en esa forma, para que esta- disposición se interpretase en términos de que el supuesto que - "contiene, única y exclusivamente se refiere al salario mínimo - concebido originalmente y que equivale en cualquier forma al sa- lario mínimo general que actualmente se reconoce.

En virtud de lo anterior y según esta interpretación, la fracción VIII del artículo 123 y por lo tanto, el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, se refieren al salario mínimo gene--

ral. En consecuencia el mínimo profesional no queda comprendido dentro de estas prevenciones.

Sin embargo, no puede dejar de reconocerse que el artículo 97 sí está enunciado en número plural; aunque a este argumento podría oponerse el de que se refiere a los salarios mínimos generales, al ser éstos diferentes o varios, de acuerdo con la zona económica para la que se hayan fijado.

Si analizamos el razonamiento que hemos seguido en los párrafos anteriores, podremos percatarnos de que observa una tendencia poco objetiva, puesto que a través del mismo se pretende dar plena validez jurídica a las disposiciones que, en contravención a la Ley Federal del Trabajo, pudieran establecer algún descuento, compensación, embargo o reducción al salario mínimo profesional, salvando así el problema de inconstitucionalidad de que las mismas pudieran adolecer.

No obstante lo anterior y a pesar de que deliberadamente hemos manejado una interpretación poco consistente desde el punto de vista legal, puesto que supusimos sin conceder que pudiera haber duda u oscuridad en los textos legales, esta interpretación se vendría por los suelos si tenemos presente que el artículo 18 de la propia Ley Federal del Trabajo, establece como un principio de la legislación laboral, en relación a la interpretación de las normas de trabajo, que en caso de duda prevalecerá la in-

interpretación más favorable al trabajador, sobre lo cual ya hemos comentado en el inciso d) del capítulo segundo.

En nuestra opinión, la fracción VIII no fue reformada en 1962 porque ello no se consideró necesario, dado que si el salario mínimo, en lo sucesivo, sería general o profesional pero seguiría siendo salario mínimo y la fracción VII aludía a aquel, - se entendían comprendidas en tal alusión, ambas categorías.

No resultaría lógico ni aceptable, desde ningún punto de vista, suponer que la fracción VIII no se refiere al salario mínimo profesional, porque en tal virtud la protección que se comenta no le sería aplicable, dándole así el tratamiento que recibe el salario normal que supera al mínimo. Ello implica negar la intención y los motivos de las reformas de 1962 de reconocer la existencia de un salario mínimo profesional.

Por todo lo anterior, consideramos que el problema de inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el sentido de no exceptuar del gravámen al salario mínimo profesional, resulta obvio e indiscutible.

Esta conclusión sin duda alguna, es del conocimiento de las autoridades administrativas, pues para defender y justificar el impuesto al salario mínimo profesional se han utilizado otros argumentos distintos del de la interpretación de las disposicio-

nes relativas. En efecto, se ha dicho que se trata de un problema de justicia fiscal, tal y como se observa en la resolución -- de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, emitida por -- conducto de su Dirección de Participación de Utilidades y Salarios Mínimos, contenida en oficio no. 5-IV/000279, expediente -- 5.IV/230(6)(03/5), de fecha 29 de abril de 1970, que a continuación se reproduce.

Esta Dirección considera que, el salario mínimo profesional, no puede gozar de los mismos derechos y de la misma protección que el salario mínimo general, criterio que se funda en los nuevos estudios hechos por el Departamento y en las diversas consideraciones contenidas en la opinión de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos.

Dichas consideraciones en síntesis son:

1.- La Constitución de 1917, al incluir en su artículo -- 123 un capítulo de garantías sociales estableció el Salario Mí--nimo, como remuneración indispensable para la subsistencia del -trabajador y de su familia, misma a la que protegió en forma expresa al ordenarse en la fracción VIII de dicho precepto que "el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento".

2.- En estricta técnica jurídica, dado que esa norma cons

titucional está enunciada de una manera genérica, no estaría --- permitido aplicarla en forma restringida, haciendo distinciones- que el precepto citado de la Ley fundamental no hace: Sin embar- go, es obvio que los constituyentes de 1917 tuvieron en mente -- proteger la remuneración irreductible que garantiza la vida del- trabajador y de su familia, sin pensarse en los salarios mínimos profesionales, cuya concepción aún no había nacido en el espíri- tu de nuestra legislación ni en las corrientes del pensamiento - que la inspiraron.

3.- Al reformarse el artículo 123 y la Ley Federal del - Trabajo en 1962, se introdujo la figura jurídica de los salarios mínimos profesionales; pero, aparentemente los legisladores de - 1962 no previeron el problema de exención fiscal, respecto de - dicha institución y se dejó sin alteración el texto de la frac- ción VIII transcrita.

4.- Ahora bien, los salarios mínimos profesionales, por - definición, son siempre superiores a los salarios mínimos genera- les y para trabajos del campo, pues deben ser remuneraciones que queden relacionados con la capacitación calificada y adiestra- miento de los trabajadores; por tanto no entran dentro de la ra- zón jurídica de protección del mismo familiar irreductible, a la cual obedece la fracción VIII del artículo 123.

5.- Considerar los salarios mínimos profesionales, como--

excentos de impuestos, colocaría a sus preceptores en situación injustificada de privilegio con relación a trabajadores de ingresos intermedios entre los mínimos generales y los mínimos profesionales.

6.- Por lo demás, cabe señalar que el legislador ordinario ha considerado la excención aplicable solamente a los salarios mínimos generales, como específicamente establece el artículo 50 fracción II, inciso a), de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo mismo ha hecho el Instituto Mexicano del Seguro Social que por acuerdo de su Consejo aplica las cotizaciones a los mínimos profesionales; y finalmente la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos al establecer los salarios mínimos profesionales calculó un margen suficiente sobre el mínimo general de manera de permitir la cotización al Seguro Social y el pago del impuesto sobre la renta.

Este criterio, a nuestro juicio, no solamente es discutible, sino inconsistente y contradictorio, por las siguientes razones:

a).- Los motivos que tuvo el legislador de 1962 para clasificar al salario mínimo en general y profesional, abandonando la tesis del salario mínimo vital, sin lugar a dudas fueron los mismos motivos que tuvo el constituyente de 1917, en el sentido de garantizar una vida digna para el trabajador y su familia. -

La intención fundamental de la reforma constitucional aludida, - debió ser la de asegurar la posición económica que merced a su - preparación técnica, llegaran a adquirir los trabajadores más ca - pacitados; ¿como podría protegerse esta institución, sino a tra - vés de la prohibición constitucional de embargo, compensación o - descuento, aplicable desde luego a ambas categorías del salario - mínimo.

b).- El propio criterio reconoce que en estricta técnica - jurídica, dado que la norma constitucional está enunciada de una manera genérica, no estaría permitido aplicarla en forma restrin - gida, haciendo distinciones que la Ley Fundamental no hace. Pre - tender defender una postura que se reconoce viciada de origen, - es carecer de sentido común.

c).- Si bien es cierto, los constituyentes de 1917 tuvie - ron en mente proteger la remuneración irreductible que garantiza la vida del trabajador y de su familia, sin pensarse en los sala - rios mínimos profesionales, cuya concepción aún no había nacido, también lo es que la evolución del pensamiento social y congruen - temente con éste, la de la legislación laboral, dieron origen a una nueva concepción de la institución del salario mínimo, la -- cual debe coexistir armónicamente con nuestras otras institucio - nes.

Si las reformas que sufren las leyes para adecuarlas al -

sistema social dinámico y cambiante, fueron susceptibles de ser interpretadas en forma aislada del cuerpo normativo del que forman parte y siempre en función de las circunstancias específicas que les dieron origen, significaría particularizar la vigencia y aplicación de las normas jurídicas que forman parte de una unidad normativa.

d).- No puede aceptarse el argumento de que al introducirse la figura del salario mínimo profesional; aparentemente, los legisladores no previeron el problema de exención fiscal y que por eso se dejó sin alteración el texto de la fracción VIII del artículo 123. Si así hubiera sido, los legisladores entonces, -- tampoco previeron otros problemas que pudieran derivarse de las prohibiciones de embargo y compensación que también, establece el precepto constitucional, que no fue modificado. En otras palabras, la fracción VIII constituye todo un sistema de protección al salario mínimo, que puede tener múltiples implicaciones en su observancia y no solamente la relativa al problema fiscal del impuesto sobre la renta, independientemente de lo anterior, y como ya hemos indicado, el impuesto sobre productos del trabajo ya -- existía en 1962 (impuesto en Cédula IV), por lo que es de dudarse que el legislador no lo hubiera tomado en cuenta.

e).- La resolución que se comenta, señala que los salarios mínimos profesionales, al ser superiores a los generales, no entran dentro de la razón jurídica de protección del mínimo -

familiar irreductible, a la cual obedece la fracción VIII del artículo 123. Respecto de este argumento, cabe señalar que el hecho de que sea mayor el mínimo profesional que el mínimo general no le quita a aquel su calidad de salario mínimo.

Por otra parte, el que la Constitución y la Ley Federal del Trabajo reconozcan la existencia del salario mínimo profesional y que éste sea mayor al mínimo general, significa aceptar -- en Ley, una de las características inherentes a la naturaleza humana y que es la de que las necesidades tanto espirituales como materiales del hombre, crecen en la misma medida en que va logrando su superación social. el trabajador que percibe salario - mínimo profesional, por sus mismas funciones, tiene un mínimo de necesidades a satisfacer, distinto y mayor al del trabajador que percibe el mínimo general. Esas necesidades mayores, que se desprenden del texto de la fracción VI, son precisamente las que se pretenden proteger por la fracción VIII.

Si ello no fuere así, no se explicaría la reforma constitucional de 1962, pues el establecimiento del salario mínimo profesional sería meramente simbólico, lo cual desde luego, no fue la intención del legislador; el reconocimiento de esta figura, - encuentra su justificación última en una razón de justicia, consistente en retribuir al trabajador de acuerdo con sus capacidades, aplicando a contrario-sensu, el principio de que a trabajo-igual, debe corresponder salario igual (Art. 86, Ley Federal del

trabajo).

f).- Otro de los argumentos de la resolución en favor del gravamen, es el que se refiere a la situación injustificada de privilegio en que se colocaría al perceptor del salario mínimo profesional, en relación a los trabajadores que perciben remuneraciones intermedias entre éste y el mínimo general.

Este señalamiento tampoco puede aceptarse, porque lo mismo podría alegarse respecto de quienes perciben ingresos cuyo monto se encuentra por debajo del salario mínimo general. En efecto, tanto el artículo 56 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que contiene la tarifa de retención mensual por concepto de impuesto sobre productos del trabajo, aplicable a la totalidad de los ingresos percibidos por el causante en un mes de calendario, como la tarifa del artículo 75 que se aplica para determinar el impuesto anual a cargo del contribuyente, consideren como gravables las percepciones inferiores al salario mínimo general mensual y anual, respectivamente.

Así, de acuerdo con el artículo 56, es objeto de retención con carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual el excedente de \$500.00 mensuales; la cantidad excenta dista mucho del salario mínimo general, y el artículo 75, grava los ingresos anuales superiores a \$4,800.00 que también resulta ser una cantidad muy inferior al salario mínimo general, elevado al-

año.

Lo anterior demuestra la irrelevancia del argumento utilizado por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, además de que por otra parte, se confirma el hecho de que la exención del mínimo general que contempla la Ley del Impuesto sobre la Renta, no obedece a la cuantía del ingreso considerado como mínimo de subsistencia para el trabajador, sino a que existe una prohibición expresa en la Constitución, de gravar el salario mínimo, pero con la modalidad de que las autoridades hacendarias de común acuerdo con las laborales, determinaron que se trata del mínimo general, exclusivamente.

Independientemente de lo anterior, los ingresos intermedios entre los mínimos, si bien es cierto, son inferiores al profesional, no se perciben en calidad de salario mínimo y son superiores al general, lo cual representa una situación de beneficio en relación con los trabajadores que desarrollando la misma categoría de empleo, perciben el mínimo general; por lo que en principio, no habría razón para dejar exentos dichos ingresos intermedios, aún existiendo la exención al salario mínimo profesional.

g).- Por lo que se refiere a que el Instituto Mexicano del Seguro Social ha seguido el mismo criterio que la ley tributaria, ello no subsana el problema de inconstitucionalidad de es

tá última y tanto el gravámen como la aplicación de las cotizaciones del Instituto son violatorias del precepto de la Ley Fundamental.

h).- Finalmente, respecto del argumento de que la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos al establecer los salarios mínimos profesionales calculó un margen suficiente sobre el mínimo general, de manera de permitir la cotización al Seguro Social y el pago del impuesto sobre la renta, cabe señalar que tal política resulta ser contradictoria del propio criterio, pues ello --- significa subsidiar en el pago del impuesto y de las cuotas, a los trabajadores que perciban salario mínimo profesional, configurándose aquí la misma situación de injusticia que existiría al excentar el salario mínimo profesional y dejar gravados los ingresos intermedios.

De todo lo anterior podemos concluir que los argumentos-- en favor del impuesto, son meras consideraciones que derivan en interpretaciones subjetivas del texto de nuestra Ley Suprema, -- subsistiendo desde luego, el problema de inconstitucionalidad de que venimos hablando.

Hay que tomar en cuenta además, otras implicaciones que trae consigo este problema. En efecto, como hemos comentado anteriormente, el salario mínimo de los trabajadores constituye una conquista social; una institución de nuestro derecho laboral; de

ahí que el constituyente haya establecido todo un sistema de --- protección jurídica en torno a esa figura. Si en el año de 1962, 45 años después de promulgada la Constitución Federal, se consideró necesario otorgar esta protección a otro nivel económico y de bienestar, ello significa que la institución ha evolucionado, lo cual es perfectamente normal en un régimen de democracia social y política. Reconocer este hecho a nivel constitucional no pretende sino enmarcar y asegurar el avance de nuestro sistema - laboral. Desconocer esta realidad implica retroceder históricamente, o en el mejor de los casos, obstaculizar el progreso social.

Recordemos que con el salario mínimo profesional como especie o categoría del salario mínimo y al igual que con el general, se pretende garantizar la vida digna del trabajador y su familia, por lo que dejarlo exento del impuesto no implica un privilegio sino el respeto a la falta de capacidad contributiva. Ya hemos señalado que las excenciones constituyen un verdadero privilegio cuando se otorgan a título particular y no general, por eso precisamente, se encuentran prohibidos por la Constitución.

En nuestra opinión, el problema global puede resumirse en que existe en nuestro país, una deficiente planeación hacendaria.

Se ha dicho que se requiere de una reforma fiscal a fondo pero debe ser una reforma en la que se sometan a crítica los ---

principios inverteerados y las costumbres administrativas del derecho fiscal, ya que en la actualidad arrastramos y padecemos - múltiples vicios del sistema que requieren de urgente solución a fin de evitar un deterioro más grave de la economía general del país.

A manera de ejemplo, trataremos brevemente algunos aspectos de nuestro sistema tributario que son sintomáticos del problema global que señalamos:

1.- Las tarifas del impuesto sobre la renta para el impuesto al ingreso global de las empresas y al ingreso de las personas físicas, suspenden su progresividad, respectivamente, en el 42 y 50% esto ocurre, en ambos casos, al nivel de \$1,500.000.00 de ingresos gravables.

Este sistema de progresividad de las tarifas observa el defecto de que deja de cumplirse el principio de proporcionalidad, al gravar con un porcentaje fijo, indiscriminadamente, cantidades que pueden llegar a ser muy superiores a la señalada.

2.- Los contribuyentes que prestan sus servicios en forma dependiente de un tercero, es decir como empleados, son los que para las autoridades hacendarias se conocen como "causantes cautivos", es decir, estos contribuyentes no tienen libertad para autodeterminar su propia obligación fiscal, como en el caso del-

trabajador independiente, razón por la cual la evasión fiscal a nivel del asalariado, prácticamente, no se da. Dentro de otros grupos de causantes, como los del impuesto al ingreso global de las empresas, los trabajadores independientes y los del impuesto sobre productos o rendimiento de capital, es más fácil encontrar problemas de evasión fiscal, merced a la naturaleza misma de los propios regímenes. Aún más estos causantes casi nunca contribuyen de acuerdo con su capacidad real.

3.- Todos los causantes del impuesto sobre la renta, tributan de acuerdo con tarifas uniformes que no consideran el poder adquisitivo del dinero ni el costo de la vida. Es decir, si un trabajador percibe un salario de \$5,000.00 en el Distrito Federal, causa el mismo impuesto que un trabajador que perciba el mismo sueldo, digamos, en el Estado de Durango, mientras que este último tiene un mayor poder adquisitivo y un menor costo en la obtención de satisfactores, en términos relativos, por razón de la zona económica, el primero sufre una reducción mayor en su salario al causar el impuesto sobre la renta. Es cierto, sin embargo, que esta situación puede verse compensada por el hecho de que las remuneraciones en las zonas económicas más ricas son superiores a las de las zonas económicas más pobres.

4.- Tanto los procesos inflacionarios como los fenómenos devaluatorios traen como consecuencia el incremento de los salarios, y por ende, una mayor causación de impuesto, debido a la-

característica de progresividad de las tarifas. Estos aspectos-- debieron ser considerados por la técnica impositiva, de manera - que al incremento virtual del salario causado por estos factores correspondiera un desgravamiento, también virtual, del ingreso. La mayor causación de impuesto debe corresponder al incremento-- real de los ingresos gravables.

5.- Los artículos 56 y 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen un sistema de desgravamiento para el caso de -- que se perciban hasta \$500.00 mensuales en adición al salario -- mínimo de la zona económica respectiva.

Esta previsión tuvo su origen en el hecho de que cuando-- un trabajador que percibiera salario mínimo, obtuviera durante - el mes otras remuneraciones por conceptos tales como: horas ex-- traordinarias, participación de utilidades, primas de vacaciones etc, no se gravara la totalidad del ingreso mensual, ya que ello daría por consecuencia, como en el caso de las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social, una reducción al salario pudiendo llegar a ser éste, menor que el mínimo. Sin embargo, el benefi-- cio es parcial porque tales remuneraciones son también salario - mínimo, y el que en términos absolutos se supera la cantidad que-- corresponda a aquel no quiere decir que se esté recibiendo un -- mayor sueldo. Tales prestaciones deben estar completamente excentas de gravámen, como de cotización para efectos del Seguro So-- cial.

Por cierto que los mencionados artículos 56 y 75, al conceder el desgravamiento a que hemos hecho alusión, se refieren - al "salario mínimo", lisa y llanamente, por lo que en principio, el beneficio es aplicable tanto al mínimo general como al mínimo profesional.

Las deficiencias que hemos señalado, junto con muchas --- otras que podrían traerse a ejemplo, han dado como resultado -- otras tantas injusticias tributarias. Estos problemas, como decíamos, provienen de una inadecuada planeación hacendaria que ha desatado sus efectos, históricamente, sobre las clases de más -- bajo nivel económico. Este es el caso, precisamente, del impuesto al salario mínimo profesional.

Por todo lo anteriormente expuesto, consideramos que existe un problema de inconstitucionalidad que requiere solución.

En virtud de las consideraciones que hemos venido haciendo, en nuestra opinión, el salario mínimo profesional debe estar exento de causar el impuesto sobre la renta, por las siguientes razones.

a).- Porque así lo previene la fracción VIII del artículo 123 Constitucional.

b).- Porque en forma congruente con dicha disposición,---

lo establece también el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo.

c).- Porque no existe como se ha demostrado, ninguna razón válida de justicia para gravarlo, considerando por una parte, que se trata de un mínimo de subsistencia y por otra, que quien lo percibe carece de capacidad contributiva.

Ahora bien, tampoco sería viable otorgar la excención al salario mínimo profesional, subsistiendo el gravamen para salarios menores, por lo que se considera que éstos también deben gozar de la excención.

No dejamos de reconocer que esta decisión ocasionaría un importante deterioro para la recaudación fiscal, y un probable -desequilibrio en el sistema económico del país. Sin embargo, como ya hemos apuntado, no es equitativo gravar a los contribuyentes de escasa capacidad económica cuando los de mayor capacidad gozan de ciertos privilegios fiscales o cuando teniendo capacidad existe evasión o alusión fiscal; o bien cuando la progresividad del impuesto se detiene indiscriminadamente para ingresos superiores a un millón y medio de pesos.

Seguramente si alguno o todos estos problemas se subsanan el fisco federal podría no solamente recuperar, sino quizás, rebasar la cuantía del sacrificio que la excención le representa--

ría.

De esta manera se resuelve el problema de inconstitucionalidad que se analiza.

Si bien es cierto, no se trata de una solución fácil, por que su instrumentación requiere replanear aspectos fundamentales de nuestro sistema tributario, si consideramos que es la más justa y desde luego, acorde con el precepto constitucional.

Hemos expresado nuestra postura sobre la controversia que se analiza y es la que definitivamente sostenemos, pero es conveniente hacer notar que el problema puede enfocarse de distinta - manera, pretendiendo resolver solamente el aspecto de justicia o equidad, en cuyo caso las consideraciones sobre inconstitucionalidad no influirían directamente sobre la decisión que se adopta, independientemente de que este aspecto definitivamente debe ser atendido.

En efecto, se puede optar por una solución intermedia que sería, por ejemplo, la de desgravar parcialmente el salario mínimo profesional. En este sentido existe el antecedente del desgravamiento de la cantidad de \$500.00 que como adición al salario - mínimo se perciba mensualmente (Arts. 56 y 75 de la L.I.S.R.).

Esta alternativa también trae consigo la disminución de -

los ingresos en la recaudación fiscal, por lo que deberá preverse su restitución con cargo al incremento en el impuesto a los ingresos superiores a un millón y medio de pesos, continuando la progresividad de las tarifas por encima del 42 y 50% o bien, diseñando los mecanismos idóneos para hacer efectivo el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes.

En este caso persiste la inconstitucionalidad del impuesto, por lo que deberán promoverse las reformas o adecuaciones correspondientes, tanto al texto constitucional como al de las leyes laboral y fiscal.

Se pretendería desde luego con esta opción, lograr paulatinamente la excención del impuesto para el salario mínimo profesional.

Finalmente, y considerando (como lo sostienen las autoridades hacendarias y laborales), que el trabajador que percibe -- salario mínimo profesional posee capacidad contributiva, se puede optar por una tercera postura, que de hecho, es la que se sigue actualmente y que consiste en dar a dicho salario un tratamiento fiscal normal.

Por supuesto, para que este criterio observe legalidad, - se requiere modificar la Constitución y la Ley Federal del Trabajo, pues es precisamente el que origina la controversia objeto -

de este estudio.

4.- MODIFICACIONES QUE SE PROPONEN.

Concluimos el inciso anterior dejando asentado que el -- problema de fondo, puede resolverse a través de tres alternati-- vas. Cualesquiera de ellas presupone la adecuación de los tex-- tos legales y constitucional, en su caso.

En esta parte pretendemos presentar la posible instrumentación de las respectivas reformas, para cada caso.

a).- Excención del impuesto al salario mínimo profesio---
nal.

La fracción VIII del artículo 123 de la Constitu----
ción General, no requiere de adecuación.

El artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, tampoco
amerita modificación.

El inciso a) de la fracción II del artículo 50 de la--
Ley del Impuesto sobre la Renta, debe ser reformado en los si---
guientes términos.

Artículo 50.- Quedan exceptuados del impuesto sobre pro--

ductos del trabajo.

II.- Los ingresos por concepto de:

a).- Salario mínimo, las indemnizaciones por cese o separación y las primas dominicales, por vacaciones, de antigüedad y compensaciones por retardo en la entrega de habitaciones, sobre la base de dicho salario, siempre que las prestaciones mencionadas no excedan de las señaladas como mínimo por la legislación laboral.

b).- Desgravamiento del salario mínimo profesional.

La fracción VIII del artículo 123 de la Constitución requiere de modificación en los siguientes términos:

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

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

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

I.- La duración de la jornada máxima será de ocho horas.

II.- La jornada máxima de trabajo nocturno será de siete horas. Quedan prohibidas; las labores insalubres o peligrosas -- el trabajo industrial y todo otro trabajo después de la diez de la noche, los menores de dieciséis años.

III.- Queda prohibida la utilización del trabajo de los menores de 14 años. Los mayores de esta edad y menores de 16 tendrán como jornada máxima la de 6 horas.

IV.- Por cada 6 días de trabajo deberá disfrutar el operario de un día de descanso, cuando menos;

V.- Las mujeres durante el embarazo no realizarán trabajos que exijan un esfuerzo considerable y signifiquen un peligro para su salud en relación con la gestación; gozarán forzosamente de un descanso de seis semanas anteriores a la fecha fijada --- aproximadamente para el parto y seis semanas posteriores al mismo, debiendo percibir su salario íntegro y conservar su empleo y los derechos que hubieren adquirido por la relación de trabajo. En el período de la lactancia tendrán dos descansos extraordinarios por día, de media hora cada uno para alimentar a sus hijos.

VI.- Los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en

una o en varias zonas económicas; los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la industria o del comercio o en profesiones, oficios o trabajos especiales.

Los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, -- en el orden material, social y cultural y para proveer a la educación obligatoria de los hijos. Los salarios mínimos profesionales se fijarán considerando, además, las condiciones de las distintas actividades industriales y comerciales.

Los trabajadores del campo disfrutarán de un salario mínimo adecuado a sus necesidades.

Los salarios mínimos se fijarán por Comisión Regionales, -- integradas con Representantes de los Trabajadores, de los Patrones y del Gobierno y serán sometidos para su aprobación a una Comisión Nacional, que se integrará en la misma forma prevista para las Comisiones Regionales.

VII.- Para trabajo igual debe corresponder salario igual, sin tener en cuenta sexo ni nacionalidad.

VIII.- El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, -- compensación o descuento, salvo en los casos que determine la Ley.

El artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo requiere por consecuencia, la siguiente adecuación.

Artículo 97.- Los salarios mínimos no podrán ser objeto de compensación, descuento o reducción, salvo en los casos siguientes:

I.- Pensiones alimenticias decretadas por la autoridad competente en favor de las personas mencionadas en el artículo 110, fracción V; y

II.- Pago de rentas a que se refiere el artículo 15. Este descuento no podrá exceder del 10% del salario.

III.- Pago de abonos para cubrir préstamos provenientes del Fondo Nacional de la Vivienda, destinados a la adquisición, reparación y mejoras de casas habitación, o al pago de pasivos adquiridos por estos conceptos. Estos descuentos deberán haber sido aceptados libremente por el trabajador y no podrán exceder del 20% del salario.

IV.- Pago de abonos para cubrir créditos otorgados o garantizados por el Fondo a que se refiere el artículo 103 bis de esta Ley, destinados a la adquisición de bienes de consumo duradero o al pago de servicios. Estos descuentos estarán precedidos de la aceptación que libremente haya hecho el trabajador y no po

drán exceder del 10% del salario.

Los artículos 56 y 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, requieren de la adecuación correspondiente, mediante el establecimiento de un factor de ajuste similar al que opera actual--mente respecto de la adición de \$500.00 mensuales al salario mí--nimo general, que no nos comprometemos a proponer por ignorancia de la técnica actuarial en que se basa dicho factor de ajuste.

c).- Tratamiento normal al salario mínimo profesional.

La fracción VIII del artículo 123 Constitucional requiere de la misma modificación que para el caso del inciso b) que antecede.

El artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, requiere - de la siguiente adecuación:

Artículo 97.- Los salarios mínimos no podrán ser objeto - de compensación, descuento o reducción, salvo en los casos si---guientes:

I.- Pensiones alimenticias decretadas por la autoridad -- competente en favor de las personas mencionadas en el artículo - 110, fracción V;

II.- Pago de rentas a que se refiere el artículo 15. Este

descuento no podrá exceder del 10% del salario.

III.- Pago de abonos para cubrir préstamos provenientes-- del Fondo Nacional de la Vivienda, destinados a la adquisición, reparación y mejoras de casas habitación, o al pago de pasivos-- adquiridos por estos conceptos. Estos descuentos deberán haber -- sido aceptados libremente por el trabajador y no podrán exceder-- del 20% del salario.

IV.- Pago de abonos para cubrir créditos otorgados o ga-- rantizados por el Fondo a que se refiere el artículo 103 bis de-- esta Ley, destinados a la adquisición de bienes de consumo dura-- dero o al pago de servicios. Estos descuentos estarán precedidos de la aceptación que libremente haya hecho el trabajador y no po-- drán exceder del 10% del salario.

En este caso, la Ley del Impuesto sobre la renta no-- requiere de ser modificada.

Por último, dado que el salario superior al mínimo en to-- dos los casos causa el impuesto sobre la renta, e independiente-- mente de la decisión que pudiere adoptarse de entre las que he-- mos planteado, se sugiere modificar el texto del artículo 110 -- de la Ley Federal del Trabajo, a fin de que la disposición pre-- vea la posibilidad de descontar el salario por concepto de pago-- del gravámen.

C O N C L U S I O N E S .

1.- El salario mínimo profesional, como el mínimo general representa una institución de derecho laboral reconocida y protegida por nuestra Ley Fundamental, por estar destinado a satisfacer las necesidades normales del trabajador y su familia en el orden material, social, cultural y educativo, así como para garantizar la justa retribución al esfuerzo del trabajador calificado.

2.- La protección que la Constitución General de la República otorga al salario mínimo profesional, debe entenderse tan amplia y efectiva como la que pueda otorgar al salario mínimo -- general, toda vez que en esencia, ambos tienen por definición, - la finalidad de asegurar una vida digna, el primero, para el trabajador capacitado y su familia y el segundo, para el trabajador medio y su familia.

3.- La regulación especial del salario mínimo, además de las normas protectoras y privilegios del salario, que establece la Ley Federal del Trabajo, confirma la consideración de interés social que tuvo el legislador de preservar íntegramente esta institución

4.- La protección especial en el sentido de prohibir la - reducción o descuento del salario mínimo que establece la fracción VIII del apartado "A" del artículo 123 Constitucional y que recoge el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, se entiende conferida, tanto al salario mínimo general como al profesional, - toda vez que los mencionados preceptos no establecen ninguna distinción al respecto. Interpretar lo contrario, significaría contravenir lo dispuesto por el artículo 18 de la propia Ley Laboral, que se refiere al principio de interpretación de las normas de trabajo y que expresamente señala que en caso de duda, prevalecerá la interpretación más favorable al trabajador.

5.- Si bien es cierto, en 1917, año en que fué aprobado - el texto de la fracción VIII del artículo 123, no existía la figura del salario mínimo profesional, también lo es que a partir de 1962 existe, habiéndola considerado el legislador también, como salario mínimo; tan es así, que el precepto constitucional - aludido no sufrió reforma alguna en el mencionado año de 1962 a fin de que en el mismo se previera un tratamiento diferencial para el salario mínimo profesional en materia de embargo, compensación o descuento.

6.- La prohibición constitucional se extiende desde luego a la reducción o descuento del salario mínimo general y profesional, por concepto de impuesto.

7.- La Ley del Impuesto sobre la Renta, que grava los ingresos que se perciban como remuneración del trabajo personal, - solo exceptúa del impuesto al salario mínimo general, considerando por lo tanto como objeto impositivo, al salario mínimo profesional. Ello es, desde cualquier punto de vista, inconstitucional.

8.- El impuesto sobre la renta al salario mínimo profesional, contraviene los principios de proporcionalidad y equidad -- que de conformidad con la Ley Fundamental, deben observar los tributos. En efecto, dichos principios, que se traducen en el de justicia, presuponen que el impuesto se establezca en función de la capacidad contributiva de los sujetos y el salario mínimo profesional, por definición, no puede otorgar dicha capacidad a --- quien lo percibe.

9.- Es cierto que la Ley señala que los impuestos son -- prestaciones de carácter general y obligatorio, sin embargo, dichas características no pueden desconocer que el supuesto de la obligación es, en última instancia, la capacidad económica del sujeto y que imponen contribuciones a las clases de menores ingresos, trae como consecuencia su mayor empobrecimiento, situación ante la cual, el Estado se ve también obligado a responder a un costo, quizá, más elevado que el beneficio que le representa la recaudación a estos niveles.

10.- Debe tomarse en consideración que el impuesto sobre la renta es un gravámen progresivo que se incrementa en mayor -- medida, en términos relativos, que la que representa el aumento del ingreso gravable y que en su carácter de impuesto directo no admite, en principio, la posibilidad de trasladarlo o repercutir lo. Ello trae como consecuencia que su impacto sea ostensible en el patrimonio del sujeto, lo cual ocasiona un grave deterioro en la economía de las clases más débiles.

11.- Por otra parte, no puede argumentarse que el hecho de exceptuar del impuesto sobre la renta al salario mínimo profesional, constituya una situación de privilegio, ya que éste se configura cuando, existiendo capacidad contributiva, el impuesto no se paga.

12.- Las autoridades hacendarias y laborales, no obstante han sostenido el criterio de que el salario mínimo profesional - causa el impuesto sobre la renta, desvirtuando el significado y valor de esta figura y haciendo nugatoria la protección a ella - otorgada por la declaración de derechos sociales.

13.- El fisco federal, desafortunadamente, ha fincado la seguridad de buena parte de la recaudación tributaria, sobre los llamados causantes cautivos que son los asalariados y de los cuales, una alta proporción se encuentra en niveles cercanos al del salario mínimo general.

14.- Nuestro sistema tributario requiere de una adecuada planeación hacendaria, entre otros renglones, en el del impuesto sobre la renta, a fin de buscar una mayor equidad en la administración del gravámen, evitando la evasión fiscal, suprimiendo -- excenciones indebidas, incrementando la progresividad de las tarifas y en general, eliminando tratamientos privilegiados que no se justifican y cuyas consecuencias repercuten sobre la economía de los más débiles.

15.- El salario mínimo profesional, pues, debe estar exento del impuesto sobre la renta, ya que las clases de menores ingresos no deben soportar las deficiencias administrativas, técnicas o de otra índole que presenta el sistema, sino por el contrario, deben ser las más protegidas por el Estado.

16.- Reconocemos, sin embargo, que la implantación inmediata de esta medida podría ocasionar desajustes importantes en la economía general del país, en cuyo caso su instrumentación -- puede planearse a corto y mediano plazos, conforme exista la posibilidad de obtener de otras fuentes de ingresos, las cantidades que representarían el sacrificio fiscal que se requiere. No obstante, en estas circunstancias subsistiría el problema de inconstitucionalidad a que nos hemos venido refiriendo, por lo que su resolución formal deberá preverse en forma inmediata, toda vez que en un Estado de derecho como el nuestro, una Ley ordinaria no puede rebazar el contenido de la Ley Fundamental.

B I B L I O G R A F I A G E N E R A L .

- 1.- Alba Víctor, Historia del Movimiento Obrero en América Latina, Libreros Mexicanos Unidos, México, D.F., 1964.
- 2.- Alcalá Zamora Luis y Cabanellas Guillermo, Tratado de Política Laboral y Social, Buenos Aires, Arg. 1972.
- 3.- Alonso García Manuel, Curso de Derecho del Trabajo, Barcelona, España, 1973.
- 4.- Caldera, Rafael, Derecho del Trabajo, Buenos Aires, Arg. -- 1972.
- 5.- De Juano Manuel, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Ediciones Molachino, 1971.
- 6.- De la Cueva Mario, El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo, -- México, 1972.
- 7.- De la Garza Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, - 5a. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1973.
- 8.- Domínguez Mota Enrique y Calvo Nicolau Enrique, Estudio del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas para 1976, - 3a. Edición, Docal Editores, S.A.,
- 9.- Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, Décima Quinta Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, - 1974.
- 10.- Groves Harold M. Finanzas Públicas, 3a. Reimpresión, 1975, - Ed. Trillas, S.A., México.
- 11.- Guerrero Euquerio, Manual de Derecho del Trabajo, 1963, México, Ed. Porrúa, S.A.
- 12.- Jarach Dino, Curso Superior de Derecho Tributario.
- 13.- Krotoschin Ernesto, Instituciones de Derecho del Trabajo, -- Buenos Aires, 1948.
- 14.- Margáin, Hugo B. Compilación de Leyes del Impuesto sobre la Renta (1921-1953), Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, 1967.
- 15.- Margáin Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario México, 3a. Edición, México, 1973.

- 16.- Marx Carlos C. Marx-Engels, Biblioteca No. 2. Ediciones de-Cultura Popular, S.A., México, D.F.
- 17.- Smith Adam, La Riqueza de las Naciones, Editorial Fondo de-Cultura Económica, 1958.
- 18.- Trueba Urbina Alberto, Nuevo Derecho del Trabajo, México -- 1972.
- 19.- Viti Marco, Principios Fundamentales de Economía Financiera Ed. España.
- 20.- Estudios de Derecho del Trabajo y Seguridad Social, Edicio-nes De Palma, Buenos Aires, 1967.
- 21.- Impuestos Sobre la Renta e Ingresos Mercantiles 1965-1976,- Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 1976, México.
- 22.- México, Cincuenta Años de Revolución, Fondo de Cultura Eco-nómica, 1961.
- 23.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 24.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- 25.- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.