



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**SUSTITUCION PATRONAL EN MATERIA
DE SEGURIDAD SOCIAL.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A:

GERMAN ARTURO GARCIA MIRANDA



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.

A mi padre Señor Licenciado,
Don GUSTAVO GARCIA GUERRERO,
quien con su ejemplo me ha enseñado
el camino para llegar a ser un buen
hombre en mi vida como hijo, como esposo,
como padre y, en adelante, como profesio-
nal al servicio de mis semejantes y de --
mi patria

A mi madre Señora Doña MARTHA MI-
RANDA DE GARCIA, modelo de virtudes
y abnegación y decidido apoyo y ba-
luarte en mi vida, con el amor que--
solo un hijo puede profesar.

A mi amadísima esposa AMADA,
compañera y madre ejemplar, por
la comprensión y el cariño que
me profesa.

A mis hijos GERMAN y AMADA, espe-
ranza y compromiso en mi vida.

**A mis hermanos con todo
mi cariño.**

A mis queridos maestros.

**A mis socios y amigos, Licencia-
dos Armando San Vicente A., J. -
Gerardo Ayala Aranda y A. Ignacio
Sánchez Aldana Pérez.**

SUSTITUCION PATRONAL EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL

CAPITULO I

Págs.

Estructura jurídica del Instituto del Seguro Social	
a) La Fracción XXIX del artículo 12 constitucional	1
b) Es un organismo descentralizado por servicio	6
c) Es un organismo fiscal autónomo	17

CAPITULO II

Los sujetos pasivos de la relación tributaria	25
a) Por causa propia	29
b) Por causa ajena	31
1.- Nuestra Legislación	32
2.- Responsabilidad Solidaria	35
3.- Responsabilidad Sustituta	38
4.- Responsabilidad Objetiva	42
5.- Responsabilidad Objetiva del Adquiriente de Empresas	46

CAPITULO III

La Figura de la sustitución patronal en la Ley del Seguro Social.

a).- Los sujetos pasivos de la relación tributaria con el IMSS	53
--	----

	<u>Págs</u>
b) La sustitución patronal en la Ley del Seguro Social	59
c) Elementos configurativos de la sustitución patronal a la luz de la Ley del Seguro Social	63
d) Problemática surgida de la interpretación del precepto regulador de la sustitución patronal en la Ley del IMSS.	69
Conclusiones	76
Bibliografía	78

C A P I T U L O I

ESTRUCTURA JURIDICA DEL INSTITUTO MEXICANO
DEL SEGURO SOCIAL

a) LA FRACCIÓN XXIX DEL ARTICULO 123 CONSTITUCIONAL.

Es importante para nuestro estudio determinar la estructura jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social, pues si careciera de ella, resultarían inexistentes todos los actos que realizara. Para ello, es menester, en primer lugar, atender a la fuente de donde emana la Institución del Seguro Social en México.

El antecedente lo encontramos en la ideología de la Revolución de 1910, pues en aquella época empezaba a pensarse en el pueblo mexicano con un hondo sentido social, y para el caso que nos ocupa, se pugna por la protección del sector obrero; prueba de ello la tenemos en diversas leyes locales, dictadas en diferentes estados de la federación, tendientes a proteger a dicho sector frente a los riesgos del trabajo. Así, al triunfo del movimiento revolucionario, se plasmó en nuestra Carta Magna el artículo 123 como una garantía general para los obreros y tutelar del trabajo y de la previsión social.

De tal suerte que, entre las normas incluidas en las diversas fracciones que encierra este precepto, se encuentran varias que regulan la ideología revolucionaria en lo referente a la previsión social, que protegen a la mujer (Fracción V) y señalan la conve

niencia de crear cajas de seguro para dar protección a los trabajadores; pero lo más importante es que en la Fracción XXIX se consagra la Institución del Seguro Social en México.

Esta fracción, además de constituirse en el fundamento del Seguro Social, consideraba de utilidad social el establecimiento de cajas de seguro de invalidez, de vida, de separación involuntaria del trabajo, de accidentes, etc., e imponía al gobierno federal, así como al de cada Estado, el deber de fomentar la organización de instituciones de esta índole para difundir en todo el territorio nacional la previsión social.

Sin embargo, la propia orientación que el constituyente dió a este precepto, originó una etapa de confusión, debido a que los Estados que atendieron al mandamiento de la Constitución, legislaron sobre esta materia según su propia ideología, lo que diversificó grandemente la tendencia social que originó la inclusión de la Fracción XXIX mencionada, en el artículo 123 Constitucional.

Además, hubo otros Estados en la República que no hicieron caso a la fracción que nos ocupa, bien por apatía y letarguismo o bien por intereses personales o confabulados con el sector empresarial, pero todos con el mismo resultado: la traición a la ideología de la Re-

volución de 1910.

Ante este problema, el General Alvaro -- Obregón, entonces Presidente de la República, realizó -- varios intentos por reformar el precepto en cuestión, -- de tal manera que se adecuara al ambiente tan profunda-- mente social de aquella época, la fracción que ocupa -- nuestro estudio, planeado para ello diversos anteproyec-- tos de reforma, los cuales, al igual que su propio inte-- rés por poner fin a esta situación, no lograron su obje-- tivo.

Fue hasta el 31 de agosto de 1929, por -- iniciativa del Lic. Emilio Portes Gil, cuando se refor-- mó la fracción XXIX del artículo 123 constitucional, pa-- ra establecer un régimen de seguro obligatorio, quedand-- o dicho precepto como actualmente se conoce y expresa:

"Se considera de utilidad pública la ex-- pedición de la Ley del Seguro Social y élla comprenderá -- seguros de invalidez de vida, de cesación involuntaria-- del trabajo, de enfermedades y accidentes y otros con -- fines análogos".

Con esta nueva redacción se obtuvo un -- cambio total en cuanto a la organización del Seguro So-- cial en México, pero el espíritu del precepto quedó in-- tacto, pues no se altera el sentido proteccionista para

el obrero, que ya tenía en la redacción original. Así - podemos observar que, a partir de esta reforma, el fundamento jurídico del Seguro Social toma un nuevo cariz - - puesto que ya no va a haber tantas legislaciones en esta materia, como Estados haya en la Federación; ya no podrá haber personas indif-erentes o apáticas a este mandamiento, puesto que ahora se torna obligatorio, a partir de - que la pauta la marca la uniformidad de la Ley del Seguro Social, impuesta por el propio mandamiento constitucional, que considera de utilidad pública su expedición- y federal su ámbito de validez.

En cumplimiento de este mandato, el General Manuel Avila Camacho, Presidente Constitucional de - la República Mexicana, culmina todos los esfuerzos realizados desde la propia revolución para obtener la protección del obrero y promulga la primera Ley del Seguro Social, el 31 de diciembre de 1942, y la pública en el Diario Oficial del 19 de enero de 1943.

Esta ley constituye un hecho relevante en la historia del Derecho Positivo Mexicano, pues con ella se inició una nueva etapa en la política social del país, al crear un sistema encaminado a proteger eficazmente al trabajador y a su familia contra los riesgos de la existencia y a encauzar en un marco de mayor justicia las relaciones obrero patronales.

Hemos visto pues, la base sobre la cual se erigió la constitución del Seguro Social en México; sin embargo no está por demás manifestar el hecho de que considero que en la actualidad y debido a la amplitud -- que ha tomado el régimen de seguridad social en nuestro país, la fracción XXIX del artículo 123 constitucional, ya no se adecúa a la orientación que en general tiene dicho precepto, pues éste regula las relaciones obrero patronales, para tener un equilibrio en los factores de la producción y, la fracción que nos ocupa, ha dado origen a un sistema perfectamente definido y que se orienta a la protección de dichos sectores, por lo que su función tutelar, desde el punto de vista laboral, hace tiempo -- que dejó de existir, aún cuando sea obligatorio el régimen, tanto para patronos, como para obreros.

No pretendo insinuar siquiera que esta -- Institución deba desaparecer; sino por el contrario, creo que debe seguir elevada a la categoría de constitucional, pero encuadrada como una garantía social, independientemente de cualquiera otra de tipo sectorial, pues, atendiendo a su origen, la Institución debería limitar sus -- beneficios al sector obrero y, sin embargo, por su propia naturaleza se ha tenido que ampliar a otros sectores que no están tutelados por el artículo 123 constitucional y que necesitan, en igual medida, de la protección -- del Seguro Social.

Por lo anterior, es que creo que la fragción que ocupa nuestro estudio debe extraerse del precepto que le dió origen y vivir independientemente y de acuerdo a su hondo sentido social que, en un futuro ya no muy lejano, conducirá al Seguro Social a tutelar a todos los mexicanos sin distinción del sector al que -- pertenezcan (obrero, campesino o popular).

b) ES UN ORGANISMO DESCENTRALIZADO POR SERVICIO.

Una vez ubicada la base jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social, pasemos al estudio de una de sus principales características, que también resulta básica para el desarrollo de este trabajo y que es la de su descentralización de la administración pública y, dentro de esta categoría, el tipo de función que desempeña para poder catalogarlo de acuerdo con la doctrina del Derecho Administrativo.

Empezaré, pues, diciendo que la descentralización administrativa consiste en retirar poderes de la administración central y confiarlos a órganos que guardan con aquélla una relación de jerarquía; es decir, "es una organización que, basada en un orden jerárquico temperado, es adoptado por la Administración Pública para lograr mayor eficacia en sus funciones." (1)

(1) Fraga Gabino "Derecho Administrativo". México, 1977, -
Págs. 202 y siguientes.

El maestro Miguel Acosta Romero opina que "la descentralización administrativa es una forma de organización que adopta la administración pública para desarrollar: a) o bien actividades que competen al Estado, o, b) que son de interés general en un momento dado, a través de organismos creados especialmente para ello, de tados de: 1.-Personalidad Jurídica Propia; 2.-Patrimo--nio y 3.-Régimen Jurídico Propio." (2).

La teoría clásica del Derecho Administrativo admite tres clases de descentralización administrativa, que corresponden a la necesidad de acudir a esta - figura para lograr mayor eficacia en las funciones administrativas, y que deriva del hecho de que éstas corresponden a una determinada región; de que su desempeño resulte gravoso para la administración central o bien, de que su naturaleza sea de orden técnico.

Así, se forma la división clásica de la - descentralización administrativa en 1).-Descentraliza---ción por región; 11).-Descentralización por colaboración,

(2) Acosta Romero Miguel "Teoría General del Derecho -- Administrativo". México, 1973. Página 93.

y III).- Descentralización por servicio (en contra de ella el Doctor Miguel Acosta Romero (3).

1).- Descentralización por Región.- La descentralización regional es una forma de descentralización administrativa que persigue como finalidad, la administración de los intereses de la población radicada en una determinada circunscripción territorial. (4)

Este tipo de descentralización pone de manifiesto su conveniencia por su propia naturaleza, es decir, que en este tipo de administración se logra una mayor eficacia de los servicios públicos debido a la rela-

(3) Ibidem. op. cit. pág. 94. Manifiesta el autor que el hecho de que "el que un organismo preste un servicio público no es característica distintiva para considerarlo descentralizado (El D.O.F. presta muchos de éstos servicios y no tiene esa naturaleza); el municipio es una estructura política administrativa y técnicamente no tiene nexos con la organización centralizada federal o local - desde el punto de vista jerárquico y además, el propio municipio puede tener en su organización, formas centralizada, desconcentrada o descentralizada; por cuanto hace a la descentralización por colaboración, se debe distinguir entre la organización del Estado y la de los particulares, aunque éstos, en ciertos casos, realicen actividades de interés público; es muy discutible y dudoso que se les pueda considerar como una forma de organización descentralizada de la administración pública."

(4) Fraga Gabino, op. cit. págs. 204 y 55, citado por el maestro Manuel Urista Doria en su artículo inédito "El Instituto Mexicano del Seguro Social es un Organismo descentralizado por servicio. Organos Superiores."

ción directa que existe entre los funcionarios y las necesidades locales de la población.

Entre nosotros el ejemplo típico de esta forma de descentralización lo encontramos en el municipio, que es una persona moral que tiene como finalidad atender los servicios públicos de los habitantes de una circunscripción territorial determinada, de acuerdo con la Ley Orgánica que cada una de las legislaturas locales expida. Sin embargo, en nuestro país, el municipio es usado más bien con otros fines, como el de representación popular o democrática, que aquéllos para los que fue creado y, por esta razón, el maestro Andrés Serra Rojas manifiesta: "... La descentralización por región entre nosotros es más bien una forma de descentralización política que administrativa." (5)

Sin embargo, tal desventaja se ve compensada por el hecho de que este tipo de organismos, corresponde a las aspiraciones democráticas de los interesados, a quienes se les da oportunidad de elegir a las autoridades y de influir en sus decisiones, mediante la opinión pública que en ocasiones se vierte en plebiscitos.

II).- Descentralización por Colaboración

(5) Andrés Serra Rojas. "Derecho Administrativo". México, 1965, Pág. 555 y sigs.

Este tipo de organización administrativa consiste en el ejercicio de una función pública, la que se encomienda a una organización privada.

Generalmente, este tipo de organismos se crea por la circunstancia de que sería muy gravoso para la administración central, crear organismos para que -- presten todos y cada uno de los servicios públicos, sobre todo en la época por la que cruza actualmente nuestra administración pública que cada vez interviene más -- en la vida de sus gobernados.

La principal característica de estos organismos la podemos observar en el hecho de que una organización privada preste un servicio público, aunque más -- bien lo que se intenta con ellos es su incorporación a -- la administración pública, mediante la autorización para efectuar tal servicio y el control de los actos que realizan.

Como ejemplo de organizaciones descentralizadas por colaboración, están las Cámaras de Comercio e Industria, las escuelas particulares incorporadas, las asociaciones agrícolas, etc.

III).- Descentralización por Servicio.- Este tipo de organización administrativa, probablemente el

más importante, por su naturaleza, consiste en la administración de los servicios públicos que requieren de un procedimiento técnico especial.

Como es de suponerse, al requerir este -- servicio público de un procedimiento técnico especial, -- también requerirá de funcionarios técnicamente preparados para garantizar el eficaz funcionamiento del servicio y por supuesto, un organismo autónomo técnicamente-- especializado y con patrimonio propio para dar cumplimiento en dicho servicio y sobre esta base, encuentra su objeto la descentralización por servicio.

Sin embargo no puede hablarse de una independencia total de dichos organismos, puesto que, como -- se trata de la realización de atribuciones del Estado, -- como lo es la prestación de un servicio público, aquél no puede prescindir del ejercicio de ciertas facultades respecto del organismo que se establezca.

No obstante que la propia naturaleza de -- este tipo de descentralización administrativa la distingue de las otras dos, los autores han tratado de dotarla de elementos distintivos, sin que ninguno de aquéllos -- coincida entre sí; sin embargo, el maestro Gabino Fragata trata de conjuntar las principales teorías a este respecto y nos proporciona cinco elementos principales de esta

Forma de organización, a saber:

1o.- Desde luego, la existencia de un servicio público de orden técnico.

2o.- Un estatuto legal para los funcionarios encargados de dicho servicio.;

3o.- Participación de funcionarios técnicos en la dirección del organismo que presta el servicio;

4o.- Control del Gobierno, ejercitado por medio de la revisión de la legalidad de los actos realizados por dicho organismo; y

5o.- Responsabilidad personal y efectiva de los funcionarios.

A este respecto agrega el maestro: "no es posible negar que tales caracteres en realidad identifican a un establecimiento descentralizado; pero lo que no se puede afirmar, es que todos ellos concurren a la vez dentro de cada tipo de esta clase de establecimientos" - (6), circunstancia con la que estamos de acuerdo.

Así mismo, a este sistema se le han seña-

(6) Fraga Gabino. "Derecho Administrativo". México, 1971, Pág. 215.

lado ventajas y desventajas, entre las cuales podemos --
citar como ventajas las siguientes:

1.- Entregar el manejo de un servicio público al personal técnico especializado, en procurar una eficaz satisfacción de las necesidades colectivas cuya -
atención corresponde al Estado.

2.- Dar cierta autonomía al servicio técnico, a la vez que descargar a la administración central general del cumplimiento de obligaciones serias, contribuye a la realización de ideales democráticos, por dejar que los mismos interesados en el servicio, intervengan -
en su manejo, limitando así la omnipotencia del Estado.

3.- Crear un patrimonio especial al órgano descentralizado, independizándolo del patrimonio general del Estado, es facilitar la prestación del servicio y atraer a los particulares, pues saben que ellos van a financiarlo y que su patrimonio no va a confundirse en -
la masa del patrimonio del Estado.

4.- Como el órgano descentralizado puede llegar a sostenerse con su propio patrimonio, no es necesario el impuesto como fuente indispensable para sostener el servicio que preste. (7). Esta ventaja, desde lue

(7) Ibidem. op. cit. pág. 216.

go, resulta inaplicable para la organización del Instituto, puesto que sus cuotas se equiparan, en estricto derecho, a los impuestos. (8).

Por otra parte las desventajas que se señalan en la doctrina a este sistema son, por un lado, el desorden a que daría lugar en la administración pública la multiplicación de organismos descentralizados, trayendo como consecuencia un difícil control de los mismos; y por el otro, el desquiciamiento del presupuesto general del Estado, por otorgar a cada organismo un fondo especial, destruyendo la unidad de dicho presupuesto.

Estos inconvenientes, a mi parecer, carecen de fundamento puesto que este tipo de organismo se ha venido haciendo común en el Estado moderno, sin que

(8) Las disposiciones fiscales no admiten más formas de que el Estado se procure sus ingresos que los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, y se han equiparado las cuotas obrero patronales a los impuestos, por ser a los que más se asemejan. Así el art. 2o. del Código Fiscal de la Federación dispone: "Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de las personas físicas y morales, para cubrir el gasto público". Es decir, que se destinan a satisfacer las necesidades colectivas mediante servicios públicos. De esta manera si analizamos la definición del impuesto y la comparamos con las cuotas, veremos que éstas son prestaciones en dinero que fija la Ley del Seguro Social y sus reglamentos con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales, para cubrir el servicio público que presta la Institución y que como tal, correspondría prestar al Estado.

su administración central realmente se desorganice, ni - aun cuando lógicamente éstos van en aumento; por otro lado, el patrimonio de los organismos descentralizados es propio, lo que trae como consecuencia que, aun cuando -- generalmente reciben una colaboración económica por parte de la administración central, ésta no llega a dividir el presupuesto general del Estado.

IV).- El Instituto Mexicano del Seguro Social es un Organismo Descentralizado por Servicio.-La característica de organismo descentralizado que tiene, se la dan los artículos 1o., 2o., 4o. y 5o., de la Ley del Seguro Social (9), que en seguida analizaré, y su ubicación dentro de la categoría de descentralización por servicio, la lleva implícita en la propia naturaleza de las funciones técnicas que desempeña esta Institución.

Efectivamente, si analizamos de nueva cuenta los elementos del organismo descentralizado por servicio, observaremos que, como ya anotábamos anteriormente, para que se pueda formar una organización de este tipo debe, en primer lugar, existir un servicio público de orden técnico.

La Ley del Seguro Social establece en su

(9) Estos artículos encuentran su antecedente en los artículos 1o. y 2o. de la Ley de 1943.

artículo 4o.: "El Seguro Social es el instrumento básico de la seguridad social, establecido como un Servicio Público de carácter nacional...", y el espíritu del artículo 2o. de la misma considera que la finalidad de la seguridad social es garantizar el derecho humano a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo.

Como podemos observar, la propia Ley del Seguro Social establece a éste como un servicio público y le precisa una serie de funciones de orden técnico, -- con lo que queda sentada la base de un organismo descentralizado por servicio, es decir, la existencia de un -- servicio público de orden técnico.

Ahora bien, el artículo 5o. de la propia ley, no hace más que ratificar esta característica fundamental, cuando dispone: "La organización y administración del Seguro Social, en los términos consignados en esta ley, está a cargo del organismo público descentralizado con personalidad y patrimonio propios, denominado Instituto Mexicano del Seguro Social". Este artículo -- agrega, además de los elementos que hemos venido estudiando, la personalidad y patrimonio propios del Instituto, que también son elementos de esta clase de organismos, como ya lo hemos apuntado con anterioridad.

Por los anteriores razonamientos, podemos concluir que el Instituto Mexicano del Seguro Social, es un organismo descentralizado por servicio.

c) ES UN ORGANISMO FISCAL AUTONOMO

El carácter de organismo fiscal autónomo que tiene el Instituto Mexicano del Seguro Social, proviene directamente del Ejecutivo Federal, el que por razones de mayor fluidez en su financiamiento modificó la Ley del Seguro Social de 1943, que en su artículo 135 -- disponía que los documentos en donde se asentaban las liquidaciones de las cuotas obrero patronales, se consideraban títulos ejecutivos.

La anterior consideración trajo como consecuencia la dificultad para el propio Instituto, de procurarse los ingresos establecidos en su favor, en virtud de que los juicios ejecutivos eran demasiado tardados, y la finalidad de servicio que perseguía el IMSS no podía esperar la resolución de los juicios que tenía instaurados en contra de deudores morosos, puesto que no podía diferirse hasta la resolución de dichos juicios, la satisfacción del servicio público que presta la Institución. Esta situación significaba, en un momento dado, - la disminución del patrimonio del Instituto Mexicano del Seguro Social en sus dos terceras partes, puesto que su financiamiento se forma, primordialmente, de manera tri-

partita entre el Estado, los patrones y los trabajadores.

Frente a esta situación, el Ejecutivo Federal reformó el artículo 135 de la Ley respectiva, por decretos del 4 de noviembre de 1944 y 3 de febrero de 1949, publicados en los Diarios Oficiales de fechas 24 de noviembre de 1944 y 28 de febrero de 1949, respectivamente, para otorgar al Instituto el carácter de organismo fiscal autónomo y conceptuar como fiscal la obligación de pago de los aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos que determinare el Instituto en los casos correspondientes. Así, el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, vigente hasta el 31 de marzo de 1973, ya reformado por los decretos que apuntamos, expresaba en su parte conducente: "La obligación de pagar los aportes, los intereses moratorios y los capitales constitutivos, tendrá el carácter fiscal. Corresponderá al Instituto en su carácter de Organismo Fiscal Autónomo, la determinación de los créditos y de las bases para su liquidación; fijar la cantidad líquida y su percepción y cobro, de conformidad con la presente Ley y sus disposiciones reglamentarias...".

En la actual Ley del Seguro Social, esta característica se encuentra asentada en los artículos 267 y 268, en los que dispone:

267.- "El pago de las cuotas, los recargos

y los capitales constitutivos, tiene el carácter de fical." y 268.- "Para los efectos del artículo anterior; el Instituto tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, con facultades para determinar los créditos y las bases para su liquidación, así como para fijarlos en -- cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos, de conformidad con la presente Ley..."

Hemos visto ya que, por disposición de -- la ley, el IMSS tiene la característica de ser un organismo fiscal autónomo y sus cuotas, recargos y capitales constitutivos se equiparan a los créditos fiscales, sin esgrimir más razonamiento que el hecho de que el -- Ejecutivo Federal le diera ese carácter en virtud de necesidades prácticas de financiamiento. Será meneater, -- entonces, precisar algunas ideas y conceptos para un ma -- jor entendimiento de esta materia.

En primer lugar, el Ejecutivo cambia la -- naturaleza jurídica de las cuotas (antes aportaciones o aportes), los recargos (intereses moratorios) y los capitales constitutivos, de títulos ejecutivos a créditos fiscales, puesto que al considerarse fiscal la obligación de pagar los créditos del Instituto, automáticamente éstos adquieren ese carácter. Así, el artículo 17 -- del Código Fiscal de la Federación dispone: "La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones ju-

rídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales..." (Ley del Seguro Social y sus Reglamentos); y el artículo 18 del ordenamiento fiscal citado, nos dice que: "El crédito fiscal es la obligación fiscal determinada en cantidad líquida y debe pagarse...."

De acuerdo con estos preceptos podemos observar que si a la obligación de pagar al Instituto, se le considera fiscal, necesariamente los créditos del mismo se tienen que considerar fiscales, considerando que el crédito fiscal no es otra cosa que la misma obligación fiscal, determinada en cantidad líquida.

Ahora bien, al otorgar el Ejecutivo Federal la característica de fiscal a la obligación de pagar los créditos al Instituto, "se vió en la necesidad de otorgarle a éste, como acreedor de los mismos, el carácter de autoridad, con las atribuciones y procedimiento de ejecución que tiene el Fisco" (10), pues de otra manera, de nada hubiera servido que se otorgara al Instituto ese carácter porque no podría hacer efectivos sus créditos por la vía económico coactiva que caracteriza a aquél.

(10) Urista Doria Manuel. "El IMSS como Organismo Fiscal Autónomo". Artículo inédito. Al comentario del maestro Urista Doria, únicamente se debe de hacer la aclaración de que el procedimiento de ejecución que lleva al cabo el IMSS contra sus deudores morosos, lo hace auxiliándose de las Oficinas Federales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

También considero necesario aclarar que-- el calificativo de autónomo que tiene el Instituto, como organismo fiscal, no se refiere a la libertad que éste tiene para organizarse y administrarse por sí mismo, sino a la libertad que tiene el Instituto frente al fisco, para determinar sus créditos y las bases para su liquidación, así como para fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos.

De acuerdo con los argumentos esgrimidos-- en este inciso, podemos colegir que la razón fundamen-- tal que tuvo el Ejecutivo Federal para dar al Instituto-- Mexicano del Seguro Social el carácter de Organismo Fiscal Autónomo fué, sin duda alguna, asegurar por una parte, la estabilidad económica del régimen, y por la otra, la obligatoriedad de sus decisiones fiscales.

Sin embargo, el hecho de que el legislador no hubiera dado una fundamentación jurídica definitiva a las cuotas obrero patronales en su carácter de créditos fiscales, ha dado lugar a que se piense que la característica de organismo Fiscal autónomo, modifica la naturaleza jurídica del Instituto como organismo descentralizado. A este respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que aunque la misma Ley del Seguro Social le otorgue al IMSS la calidad de organismo fiscal autónomo, " y que como tal, tenga facultad-

para realizar actos de naturaleza jurídica que afectan - la esfera de los particulares, así como para imponer a éstos el acatamiento de sus determinaciones, sólo significa que en este limitado ámbito de su actuación, y precisamente para los fines previstos por el mencionado precepto legal (el artículo 135) está investido del carácter de autoridad. Estas atribuciones que se han considerado necesarias para el resguardo de la eficaz prestación del servicio público obligatorio que le compete, en nada modifican su intrínseca estructura legal de organismo público descentralizado con personalidad jurídica propia y por lo tanto como entidad separada de la Administración Central."

Amparo directo AD 12/69. Instituto Mexicano del Seguro Social. 23 de abril de 1973. Ponente: Ministro Pedro Guerrero Martínez. Unidad de 5 votos.

Otra corriente, trata de encuadrar las cuotas obrero patronales dentro de la figura que la doctrina conoce como "prestaciones parafiscales", pero solamente me limitaré, para no apartarme del tema central materia de este estudio, a manifestar que en el derecho positivo mexicano no se reconocen más prestaciones fiscales que los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos y aunque sí reconozco que la omisión del legislador para aclarar la situación jurídica de las cuotas -

obrero patronales es grave, pues va directamente al fondo jurídico de esta figura, también reconozco que esta laguna de la ley, que pudiera hacer aparecer como incongruente las cuotas obrero patronales, no se deba -- aclarar desde el punto de vista de la doctrina, puesto -- que nuestro derecho positivo no reconoce las prestaciones parafiscales y en tal virtud, debemos limitarnos a -- equiparar los créditos del Instituto a aquella prestación fiscal con la que más se asemeje.

CAPITULO II

LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA.

Con el objeto de entrar de lleno a nuestro estudio y una vez establecidas las características del Instituto Mexicano del Seguro Social, considero necesario dejar establecida también la situación que guarda el particular (persona física o moral) frente a esta institución, es decir, que para que nuestro estudio resulte congruente y entendible, es menester deslindar la situación de los particulares, frente al IMSS y de éste frente a los particulares, ambos como sujetos de una relación tributaria. (11)

Considerando que la doctrina del derecho fiscal clasifica a los sujetos de la relación jurídica tributaria en dos grupos principales: activo y pasivo; y que únicamente puede ser sujeto activo de tal relación el Estado, por analogía dejaremos establecido que el Instituto Mexicano del Seguro Social viene a ocupar el lugar del sujeto activo en la relación tributaria que tiene con sus afiliados (cuotas obrero patronales), puesto que esta cuestión en si, dada su naturaleza jurídica (12)

-
- (11) Hago notar que trato de una relación tributaria y no fiscal, como sería más adecuado, porque como ya quedó establecido en el capítulo anterior, el Instituto Mexicano del Seguro Social, es un organismo fiscal autónomo y, como tal, guarda frente a sus obligados una relación similar a la que tiene el fisco federal frente a los causantes.
- (12) Ver capítulo I, inciso c) de esta obra.

no tiene ningún problema ni amerita siquiera una explicación, sino que aplicando simplemente la analogía, podemos llegar a la conclusión de que el IMSS es el sujeto activo de la relación tributaria que guarda con sus obligados, en virtud de su fundamental característica de ser un organismo fiscal autónomo.

Por conclusión lógica, los sujetos pasivos de esta relación, vienen a ser todas aquellas personas (físicas o morales, mexicanas o extranjeras) que se coloquen bajo las normas de la Ley del Seguro Social, ya sea por disposición de la misma o bien voluntariamente.

Pero dentro de esta clasificación (sujeto pasivo), los autores fiscalistas, en su gran mayoría, -- distinguen diversos tipos de sujeto pasivo, en atención al origen de los créditos, es decir, al hecho generador de la relación tributaria, clasificación que, por ende, -- también atañe a los sujetos pasivos de la relación entre el Seguro Social y sus obligados; es por esta razón, que trataré en este estudio de definir y diferenciar a dichos sujetos, para que quede claramente encuadrado el sujeto pasivo que dió origen al motivo para escribir sobre el tema de esta tesis, que es el patrón sustituto.

Así tenemos que ver, en primer lugar, que no siempre la connotación de sujeto pasivo de un crédito fiscal (13), coincide con personas reconocidas como ta--
(13) También crédito del Seguro Social.

les en el derecho privado y que tampoco son aplicables - a aquél los principios de la capacidad que éste último - ha elaborado. En efecto, en el Derecho Privado es su- jeto de derechos y obligaciones solamente quien tiene capa- cidad jurídica, o sea, que ningún efecto de derecho pro- ducan los actos de los incapaces, a menos que sean reali- zados a través de quienes ejercen la patria potestad o - la tutela; en cambio, para el Derecho Tributario, todo - ser o ente es capaz de derechos y obligaciones fiscales; vgr., piénsese en un menor que recibe una herencia o le- gado y que por lo tanto debe cubrir el importe del im- - puesto sobre herencias y legados. En este caso, aun - - cuando el representante legal tiene la obligación de vi- gilar que esta disposición quede cumplida, meno es el - directamente responsable.

Una vez hecha la aclaración a que se re- - fiere el párrafo anterior, trataremos de definir al suje- to pasivo de la relación tributaria, para después clasi- ficarlo conforme al origen del crédito.

De esta suerte, tenemos que, para el - - maestro Flores Zavala, el sujeto pasivo "es la persona - que legalmente tiene la obligación del impuesto" (14), - cosa que, si bien es cierta y clara, a mi modo de ver re -

(14) Flores Zavala Ernesto, Elementos de Finanzas Públi- cas Mexicanas. México, 1972, pág. 54.

sulta insuficiente, puesto que el derecho fiscal no es un derecho de impuestos, sino que se refiere a todas -- las prestaciones fiscales que encuadra la ley respectiva, aún cuando la más importante de ellas sea el impuesto.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 13, define al sujeto pasivo de un crédito fiscal, como "la persona física o moral, mexicana o extranjera que, de acuerdo con las leyes, esté obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal".

Sin embargo, la responsabilidad del sujeto pasivo para el pago, proviene de distintos conceptos: bien porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, solo o en concurrencia con otras personas; bien porque él haya sustituido al deudor primitivo, voluntariamente o por imperio de la ley; bien por el incumplimiento de una obligación que la ley le impone y que trajo como consecuencia la evasión total o parcial del pago del crédito, por parte de quien le dió nacimiento; o bien, por haber adquirido un objeto que se encuentra -- afecto objetivamente al pago de un gravamen no cubierto por el deudor primitivo.

Del anterior razonamiento, la doctrina -- ha dividido al sujeto pasivo en dos grupos principales -- que son: a) sujeto pasivo, por causa propia; y b) sujeto

pasivo por causa ajena, el cual se subdivide en diversos tipos, a los que más adelante me referiré.

a) Sujeto pasivo por causa propia.- Para Jarach, "es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponibles que, de acuerdo con la ley, resultan atribuibles a dicho sujeto, por ser el que los realiza" (15); es decir que, este autor considera al sujeto pasivo por causa propia como aquél que se coloca bajo el supuesto de ley, para realizar el hecho generador de un crédito fiscal, esto es, que con su actividad da origen a un crédito fiscal.

El maestro Ernesto Flores Zavala no da al sujeto del que tratamos, la connotación anotada, sino que le llama sujeto con responsabilidad directa (16), pero en lo fundamental, acorde con Jarach, manifiesta, que la persona cuya situación fiscal coincide con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, tiene una responsabilidad directa con el fisco, es decir, que para este autor tiene responsabilidad directa la persona que produce, o es propietaria o poseedora de la co-

(15) Jarach Dino, Curso Superior, 2a. ed. p.134.

(16) Este autor basó su connotación en la clasificación que hace Androzzi en su obra "Derecho Tributario Argentino", tomo I, que clasifica la responsabilidad del sujeto pasivo en atención al orden en que se ejercita por el Estado, por lo que la divide en Directa e Indirecta.

sa gravada, o realiza el acto gravado; o bien, el sucesor de esta persona. (17).

Como puede observarse, de esta explicación se desprende que en lo sustancial, ambos autores, Jarachy Flores Zavala, coinciden en que el sujeto pasivo por -- causa propia, es aquél que da origen a un crédito fiscal, o bien, su sucesor (heredero o legatario), o bien su donatario. (18)..

Algunos tratadistas incluyen dentro de los sujetos pasivos por causa propia, a los copropietarios o coposeedores respecto de la responsabilidad de sus coobligados frente al fisco federal, bajo el título de responsabilidad sustantiva, y basan su criterio en la unicidad -- del crédito y la unicidad del presupuesto de la obligación frente a una pluralidad de sujetos, clasificación -- que, a mi parecer, resulta inoperante, en virtud de que, -- aunque cada copropietario efectivamente está obligado -- frente al fisco por la totalidad del crédito, de hecho -- su obligación se reduce en la medida a la cuota en que es -- propietario y, prueba de ello es que, civilmente, (19), el

(17) Flores Zavala Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. México, 1972, págs. 88 y 89.

(18) En el mismo sentido Mario Pugliese. Instituciones -- del Derecho Financiero.- F.C.E.

(19) Art. 1999 del Código Civil para el Distrito Federal.

copropietario que es requerido u obligado por la totalidad del crédito, puede repetir contra su codeudor, con el fin de recuperar el excedente del pago que hizo al fisco, en virtud de su mora o de la causa por la cual ha ya evadido su obligación, de tal manera que, si esta situación particular la entendemos desde el punto de vista del fisco federal, cada copropietario o coposeedor, resulta indistintamente responsable por la totalidad del crédito que le es común; y, si lo observamos desde el punto de vista de los sujetos, el obligado a pagar la totalidad de un crédito tendría dos características simultáneas: sujeto pasivo por deuda propia, en lo que se refiere a su obligación por la parte alícuota que posee de la que es propietario; y sujeto pasivo por deuda ajena, con responsabilidad solidaria (sustantiva) por el restante. (20)

b). Sujeto pasivo por causa ajena.- Además del sujeto pasivo principal (por causa propia), las legislaciones de muchos países atribuyen a otras personas la obligación de pagar la prestación fiscal, sin que esas personas hayan generado o realizado el hecho imponible.

"A diferencia de lo que sucede con el su-

(20) De la Garza, Sergio Francisco. "Derecho Financiero-Mexicano" 1973, págs. 444 a 446.

jeto pasivo principal, por deuda propia, que puede ser -- determinado sin necesidad de norma alguna expresa por -- parte de la ley, porque su calidad se deduce de la naturaleza misma del hecho imponible, y porque respecto de él se dá la capacidad contributiva, que es el fundamento del tributo, los sujetos pasivos por deuda ajena, son tales únicamente porque la ley tributaria expresamente -- los determina. Si la ley tributaria nada dijere al respecto, no podría desprenderse de una simple interpretación que esas personas tengan la obligación de pagar el impuesto. Por tanto, no pueda haber sujetos pasivos por deuda ajena, que la ley no los haya establecido expresamente." (21).

De esta suerte, antes de acudir a la doctrina, que es la que nos explica los diferentes tipos de sujetos pasivos por causa ajena y sus fundamentos, analizaremos en primer término nuestra legislación, con el objeto de partir de esa base que, bien o mal, es la que -- nos rige.

1) Nuestra Legislación.- De conformidad -- con el artículo 31, fracción IV, Constitucional, es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio -- en que residan, de la manera proporcional y equitativa -- que dispongan las leyes. Como nuestra Carta Magna gar-
(21) Op, cit. págs. 447 y 448.

da silencio respecto de los extranjeros, a quienes se -- consideran obligados al pago de contribuciones por disposición de ordenamientos secundarios como el Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considera que, aún cuando hay una laguna sobre este punto en nuestra Constitución, sí están obligados al pago de las mismas, dado que al hacer uso de nuestras -- instituciones públicas en igualdad de circunstancias que los mexicanos, justo es que, en igualdad de condiciones se les grave en la forma proporcional y equitativa que dispongan las leyes. El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 14, encierra todos los tipos de sujetos -- que nos ocupan, bajo el título de sujetos "solidariamente responsables", es decir, comienza este artículo diciendo: "Art. 14.-Son responsables solidariamente...."

Así vemos que, a diferencia del Código -- Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1938, el actual código no distingue al sujeto pasivo por causa -- ajena, en función de su responsabilidad frente al fisco, como lo hace también la doctrina, sino que reconoce un solo tipo de responsabilidad: la solidaria.

Aún cuando los doctos en la materia han -- criticado con vehemencia lo anterior, el magistrado Eugenio Arriaga Mayés (22), justifica la concentración de --

(22) Arriaga Mayés, Eugenio. Magistrado del Tribunal Fiscal de la Federación, en Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, 5o. número extraordinario, págs. 77-80.

responsabilidades por deuda ajena en la "solidaria", -- que hizo el citado código, considerando que podrían ser -- útiles desde el punto de vista doctrinal para explicar las razones por las cuales un tercero podría resultar responsable de créditos fiscales, pero que dicha legislación -- consideraba innecesarias las mencionadas clasificaciones, pues al derecho positivo le era suficiente reunir en una sola forma de responsabilidad, los casos que antiguamente se regulaban por separado.

Ahora bien, aún cuando personalmente no -- comparto la justificación que intentó el magistrado Arriaga Mayés al artículo 14 de que tratamos, sí considero -- que, en alguna medida y desde un punto de vista demasiado amplio, podría agruparse a todo género de responsabilidades por deuda ajena en la solidaria, puesto que, en algún momento, el fisco, a través de sus organismos autorizados, hace efectivo un crédito, bien sea con el deudor originario, o bien con el tercero obligado, indistintamente. Es ta consideración, desde luego, se refiere a una situación que en ocasiones es simplemente de hecho, es decir, sin -- fundamento alguno, por lo que más bien creo que el motivo real de esa agrupación de responsabilidades en la ley, -- fué para tener una doble garantía respecto de algún crédito en el que únicamente pudiera ser responsable ante el -- fisco, el tercero obligado.

Así pues, hemos visto de manera muy general,

que nuestra legislación únicamente contempla de manera expresa, al sujeto pasivo por deuda ajena, con responsabilidad solidaria, aunque de hecho, sólo se limita a concentrar bajo ese título, todo género de responsabilidades por deuda ajena.

En cambio, la doctrina tiene bien limitadas las responsabilidades, de las cuales únicamente me ocupare de las más importantes para el desarrollo de nuestro estudio.

2) Responsabilidad Solidaria.-La mayoría de los autores fiscalistas manifiestan su doctrina respecto del tipo de responsabilidad de que trataríamos, en el mismo sentido, es decir, que todos están de acuerdo en entender del mismo modo a la responsabilidad solidaria.

Así, el maestro Sergio Francisco de la Garza, la hace consistir "en atribuir a una persona distinta del sujeto pasivo principal, la obligación de pagar la prestación fiscal cuando éste no lo haya hecho, por razón de que el responsable es el representante legal o voluntario del sujeto pasivo o porque por razón de su cargo público o de las relaciones con el hecho imponible, no exige al sujeto pasivo la comprobación del pago de la prestación fiscal." (23).

(23) De la Garza, Sergio Francisco. Op. cit. p. 458.- En el mismo sentido AD. Gianini.

Jarach sostiene que el criterio de atribución de responsabilidad, proviene directamente de la ley y no de la naturaleza del propio hecho generador y hace consistir este criterio en una carga que incumbe a determinadas personas que estén en relación directa con los actos que dan lugar al nacimiento de la relación tributaria por razón de su profesión u oficio. (24)

Asimismo, podemos observar que todos los autores coinciden en que, la razón de esta responsabilidad se debe a la necesidad de hacer más fácil y más segura la recaudación del tributo. Lo mismo en el sentido de que en este caso la responsabilidad del tercero, es una responsabilidad conjunta con la del sujeto pasivo principal.

He querido encargarme de estudiar esta responsabilidad porque, además de que nuestra legislación la ha adoptado para designar a todo tipo de deudor que no sea directamente responsable, como lo he manifestado al tratar el inciso respectivo en este capítulo, en alguna manera resulta íntimamente ligado a nuestro estudio, ya que al hablar de responsabilidades la Ley del Seguro Social dice en su artículo 270: " en caso de sustitución de patrón, el sustituido será solidariamente responsable con el nuevo, de las obligaciones derivadas de esta ley y nacidas antes de la fecha en que se avise al

(24) Jarach, Dino. "El Hecho Imponible". p.p. 144-145.

Instituto, por escrito, la sustitución, hasta por el término de dos años, concluido el cual, todas las responsabilidades serán atribuibles al nuevo patrón."

De esta manera resulta que, en un momento determinado, la sustitución patronal opera respecto de - transmisión de los bienes de que habla el propio artículo 270 de la referida ley; pero no podemos hablar, por lo menos durante los dos primeros años después de operada la sustitución, de una responsabilidad sustituta como sería lo lógico, sino que hablamos de una responsabilidad solidaria que obliga por igual tanto al sustituto como - al sustituido.

Lo anterior viene a confirmar la manifestación de la doctrina en el sentido de que esta responsabilidad se debe a la necesidad de hacer más fácil y más segura la recaudación del tributo, puesto que el Instituto, mediante esta disposición, asegura sus créditos (los generados antes de la sustitución) por partida doble e - indistintamente; de tal suerte que, en el momento de hacer efectivo el crédito, el sustituto no puede alegar ni el desconocimiento del adeudo ni lo ajeno del mismo, puesto que existe la disposición que lo responsabiliza solidariamente con su sustituido respecto de los créditos -- generados por éste; de igual manera, si el Instituto se dirige al sustituido para hacerle efectivo el crédito --

que el mismo generó, éste no podrá alegar que ya no tiene que ver con la empresa que poseía o bien, que el IMSS se debe dirigir al sustituto para hacer efectivo su crédito, en virtud de que es solidariamente responsable con el adquirente de los bienes, respecto del crédito adecuado.

Sin embargo, esta responsabilidad, desde el punto de vista del hecho generador, se encuentra, a mi juicio, mal clasificada, puesto que la relación que existe entre el sustituto y el sustituido no es conjunta, pues no va en razón de las personas, sino que se finca en relación a los bienes de una empresa, por lo que la responsabilidad frente al Seguro Social estriba sobre dichos bienes afectos a la explotación de una empresa y no sobre su poseedor, bien anterior o bien sustituto; de tal suerte que en este caso nos encontramos frente a una responsabilidad objetiva, la cual analizaremos más adelante.

3). Responsabilidad sustituta.- Es de fundamental importancia para nuestro estudio el entendimiento de la responsabilidad sustituta, puesto que esta categoría es la que da la Ley del Seguro Social al adquirente por cualquier título de los bienes afectos a la explotación de una empresa, después de dos años de haber avisado al Instituto de su adquisición, pues por disposi---

ción de la ley, como ya vimos, durante ese lapso se trata de una responsabilidad solidaria.

Aunque frente a este tipo de responsabilidad exista en la doctrina un desacuerdo respecto de su terminología, podemos decir que existe siempre que, en virtud de una disposición de la ley, la realización del presupuesto que debía hacer surgir la obligación tributaria, o la relación jurídico impositiva a cargo de una persona, la hace surgir a cargo de un tercero que se encuentra en una relación determinada con aquel hecho o con su autor. Este tipo de responsabilidad se finca, generalmente, sobre los preceptores de las rentas o los pagadores de sumas de dinero por servicios públicos, etc., por la comodidad que supone gravar a una sola persona (el sustituto retenedor o recaudador), en lugar de hacerlo a varias, otra razón es la ventaja de gravar a una persona que, al poder resarcirse a costa de un tercero (el patrón que paga el sueldo), tiene menor interés en evadir o resistir un impuesto.

El maestro Sergio Francisco de la Garza, hace consistir la responsabilidad sustituta "en atribuir la obligación de retener o enterar el impuesto que corresponde al sujeto pasivo principal, a aquella persona cuya disposición o bajo cuyo control se encuentran los objetos gravados o la materia imponible (fuente del im--

puesto), o la obligación de recaudar juntamente con su propio crédito el adudo fiscal que corresponde al sujeto pasivo principal." (25).

Por lo que se refiere a la recaudación o cobranza (responsabilidad sustituta), Rossy afirma que - consiste, esencialmente, en que la norma legal impone a un particular la obligación de liquidar o recaudar un determinado impuesto e ingresarlo en la masa del erario público; y además, agrega que la razón por la que la hacienda prefiere entenderse con el recaudador o retenedor, se funda en razones de conveniencia, por la facilidad de cobranza y la mayor solvencia del intermediario. (26).

Ahora bien, el desacuerdo de la doctrina respecto de la terminología impuesta a este tipo de responsabilidad, consiste en que una corriente de tratadistas opina que el sujeto obligado únicamente lo está para retener, recaudar o enterar en su caso, el impuesto que corresponde al sujeto pasivo principal, pero no lo sustituye en su obligación, lo cual es cierto, ya que para lo único que habría una sustitución sería para enterar al fisco federal el importe del impuesto del obligado principal. Así, atinadamente, el licenciado Joaquín Ortega,

(25) Op. cit. p. 448.

(26) Rossy H. "Instituciones de Derecho Financiero" págs. 278 7 279.

en el anteproyecto del Código Fiscal de la Federación -- de 1952, denomina al sujeto responsable sustituto, según su obligación, como agente de retención o como agente de recaudación (27).

No obstante, vemos que cualquier denominación que se dé a esta responsabilidad, su terminología, su sentido y fundamento, no encuadran con la figura del patraón sustituto a la luz de la Ley del Seguro Social - puesto que el sustituto no viene "a sustituir" propiamente al antiguo obligado en los adeudos que éste generó, - sino que viene a ser un nuevo obligado, pues como veremos posteriormente el crédito se Finca, dadas sus características, en relación a los bienes esenciales afectos a la explotación y no en relación a sus detentadores, y, en el caso concreto, el nuevo poseedor por cualquier título, de bienes afectos a la producción o a la explotación de una empresa va a responder como tal de un adeudo que es imputable a él, frente al Instituto Mexicano del Seguro Social; aún más, no se puede hablar de responsabilidad sustituta ni siquiera en los dos años siguientes a la adquisición de dichos bienes, puesto que no sustituye al antiguo obligado respecto de los créditos generados - con anterioridad a la operación, sino que va a responder solidariamente con él.

(27) Citado por Margain Manautou E. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano: 1973, p. 296.

De lo anterior, se deduce que la connotación que da la Ley del Seguro Social al responsable adquirente de empresas, no es la adecuada y, a mi juicio, representa uno de los problemas principales que en torno a esta figura se plantean en el Seguro Social.

4) Responsabilidad Objetiva.- Esta clasificación de responsabilidad, "se deriva de la tenencia de bienes que están afectos a un crédito fiscal, porque dieron lugar a su existencia o sirvieron para el desarrollo de la actividad que motivó la causación de un impuesto." (28).

En el Derecho Fiscal, se manifiesta con -- frecuencia el fenómeno de que la propiedad o la simple posesión de un bien, ya sea mueble o inmueble, o de una empresa, hacen que el propietario o poseedor sean responsables ante el fisco del pago del tributo que pesó sobre el valor, la renta del fundo, de la casa, de la empresa, en un período pasado; tributo que habría de ser pagado personalmente por quien fué propietario o poseedor en ese período. Se dá el calificativo de objetiva a esta responsabilidad porque pesa sobre cualquier persona que se encuentre en la relación de hechos prevista por la ley, con el inmueble o la empresa; o dicho de otra manera, resulta -- responsable objetivamente de un crédito fiscal, el propietario, poseedor o tenedor de la empresa o del inmueble, - (28) Flores Zavala, Ernesto, op. cit. No. 91.

en el momento en que el fisco haga efectivo dicho crédito.

Desde luego que el sujeto pasivo con responsabilidad objetiva, al pagar una deuda ajena, tiene - el derecho de regreso en contra del sujeto pasivo principal, es decir, de la persona que realizó el hecho imponible y por consecuencia, en cuya contra se generó el crédito.

Nuestro actual Código Fiscal de la Federación, contempla este tipo de responsabilidad, aunque la denominación de solidaria, en las fracciones VI y VII -- del artículo 14, estableciendo: "los propietarios de negociaciones comerciales, industriales, ganaderas, agrícolas y pesqueras, créditos o concesiones, tienen la responsabilidad sobre las prestaciones que en cualquier tiempo se hubieren causado en relación con dichas negociaciones, créditos o concesiones, sin que la responsabilidad exceda del valor de los bienes; y los legatarios y donatarios al título particular responden respecto de los créditos fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos."

A mayor abundamiento, observamos que en -- diversas legislaciones en materia fiscal, se contempla es

ta figura acertadamente bajo la denominación de responsabilidad objetiva; así, el artículo II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta expresa en su párrafo final: "los que adquieran negociaciones comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o pesqueras, créditos o conceciones que sean fuente de ingresos gravados por esta ley, tienen RESPONSABILIDAD OBJETIVA para el pago de las prestaciones fiscales que hayan quedado insolutas..." y el artículo 58 de la Ley Federal del Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, expresa: "En el caso de traslación de dominio, a cualquier título, de establecimientos en los cuales se perciban ingresos gravados por esta Ley, los mismos negocios serán objetivamente responsables de los créditos fiscales insolutos."

Ahora bien, la Ley del Seguro Social también contempla este tipo de responsabilidad en su artículo 270, que habla de la sustitución patronal y la define como la "transmisión por cualquier título, de bienes esenciales afectos a la explotación, con ánimo de continuarla, en el caso de las empresas"; y al principio de dicho artículo, de bienes esenciales afectos a la explotación, con ánimo de continuarla, en el caso de las empresas"; y al principio de dicho artículo hace responsables solidariamente a sustituto y sustituido, de las deudas que éste generó antes de transmitir los bienes.

Desde luego, se presenta una triple res--

ponsabilidad que ha causado un buen número de problemas al Instituto, pues en primer lugar su enunciado presupone una responsabilidad sustituta que, como ya hemos visto, no existe o por lo menos no se equiparan la una con la otra. En segundo término, por ministerio de ley, destruye cualquier indicio de responsabilidad sustituta haciendo solidariamente responsables de la obligación a los sujetos que intervienen en la operación "sustitutiva" y, en último término, deja entrever una responsabilidad objetiva que tendría el patrón sustituto en relación con los bienes adquiridos, con el ánimo de continuar la explotación; bienes que dieron lugar a la existencia de los créditos del Instituto o sirvieron para el desarrollo de la actividad que motivó la causación de dichas cuentas.

No obstante que la propia redacción del artículo mencionado nos tiene en un verdadero embrollo, nuestra inclinación para tratar de despejar la incógnita de cuál debe ser el tipo de responsabilidad que prevalezca en esta figura, porque según su propia naturaleza y sus características esenciales se excluyen entre sí, nos inclinaremos en este caso, por la responsabilidad objetiva, exponiendo en seguida los razonamientos para tal consideración.

5) La Responsabilidad Objetiva del Adqui-

rente de Empresas frente al Seguro Social.- Antes de comenzar el estudio de este inciso, hago la aclaración de que hablo de adquirente de empresas porque a estas alturas ha quedado desvirtuado ya a mi juicio, el término de patrón sustituto, además de que sería volver a lo mismo si habláramos de una responsabilidad objetiva de un responsable sustituto. Además, para los efectos de esta tesis se deberá hablar no de adquirente de empresas, sino de adquirente de bienes esenciales para la explotación de cualquier empresa, con ánimo de continuarla, que es del sujeto pasivo del que habla la Ley del Seguro Social, pero lo he denominado "adquirente de empresas", puesto que aun cuando no adquiriera todos los bienes de la misma, si lo hace con los esenciales para explotarla, es decir, para cumplir con su objeto. Ahora bien, hemos visto que la Ley del Seguro Social da la categoría de responsables solidarios a los sujetos que intervienen en la transmisión por cualquier título, de los bienes esenciales afectados a la explotación de una empresa.

También hemos hablado de que lo anterior se debe a una medida proteccionista del Instituto, para garantizarse su ingreso de cuotas obrero-patronales en los casos de sustitución patronal o transmisión de empresas, pero no hemos podido aclarar, o mejor dicho desenmarañar el tipo de responsabilidad que opera en este caso.

Para esto, considero necesario echar mano de distintos criterios de sustitución que existen en el Derecho Positivo, con el objeto de saber cuál debe operar; así, analizaremos el criterio laboralista, el civilista y el fiscalista, que a la sazón vienen a ser los más importantes.

A) Criterio Laboralista.- La razón de examinar este criterio, se debe a que la Ley Federal del Trabajo contempla la figura de la Sustitución Patronal y, en mi concepto el legislador trata posteriormente de equiparar, en forma equivocada al patrón sustituto que señala la Ley Laboral con el patrón sustituto de que habla la Ley del Seguro Social.

Así, el Doctor Mario de la Cueva, define la sustitución patronal en los siguientes términos: "Es la transmisión de la propiedad de una empresa o de uno de sus establecimientos, en virtud de la cual, el adquirente asume la categoría de patrono nuevo, sustituto le llama la Ley, con todos los derechos y obligaciones presentes, pasados y futuros derivados o que se deriven de las relaciones de trabajo " (29); y aun que la Ley Federal del Trabajo no define esta figura, al le finca responsabilidades, tendientes a proteger a los trabajadores en

(29) De la Cueva Mario, "El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo" 1972, p. 226.

su artículo 41, cuando expresa: "La sustitución de patrón no afectará las relaciones de trabajo de la empresa o establecimiento. El patrón sustituido, será solidariamente responsable con el nuevo, por las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la Ley, nacidas antes de la fecha de la sustitución hasta por el término de seis meses; concluido éste, subsistirá únicamente la responsabilidad del nuevo patrón."

Así pues, la definición y regulación de patrón sustituto en el Derecho Laboral, podemos observar la similitud de los criterios adoptados por el legislador, para normar esta figura en dos materias que, aunque ambas son tutelares, los bienes jurídicos que tutelan -- son totalmente diferentes.

De igual manera en la Ley del Seguro Social, el legislador, se ha basado en el criterio laboral respecto de la Sustitución Patronal, tratando de seguir todas sus características, desde la connotación, -- hasta las responsabilidades que implica, sin darse cuenta de que, si bien es cierto que su existencia tiene un hondo sentido social, no se refiere a una ley tutelar de los asalariados en cuanto a sus relaciones contractuales, sino que los bienes jurídicos que tutela tienen un campo de aplicación mucho más amplio y totalmente diferente y, para justificar ese equiparamiento, le da un sentido pro

teccionista para el trabajador, al expresar en el último párrafo del artículo 270 de la Ley del Seguro Social que: "Cuando los trabajadores de una empresa reciban los bienes de ésta en pago de prestaciones de carácter contractual por laudo o resolución de la autoridad del trabajo y directamente se encarguen de su operación, no se considera como sustitución patronal para los efectos de esta -- Ley"; párrafo éste que encuentra su razón en la exposición de motivos de la propia ley de 1973, que además expresa: "De este modo, los asalariados, al obtener los -- bienes referidos, tendrán la seguridad jurídica que implica la liberación de la responsabilidad proveniente de la Sustitución Patronal, sin que sus legítimos intereses puedan, en ningún caso, entrar en conflicto con la facultad, también legítima del Instituto, de recuperar las -- cuotas obrero patronales adeudadas por la empresa...".

B) El criterio civilista, contempla la -- sustitución de deudor (que en este caso sería el patrón-sustituto, como sujeto pasivo, deudor) de una obligación, pero debe mediar forzosamente el consentimiento del -- acreedor. (30).

En este caso, la misma naturaleza jurídica del Instituto Mexicano del Seguro Social, como orga-----

(30) Art. 2051 del Código Civil para el Distrito Federal.

nismo fiscal autónomo excluye este criterio ya que se trata de créditos que tienen la garantía de los bienes de la empresa.

C) Por último, el Derecho Fiscal no contempla la sustitución como tal en ningún caso, ya que no se menciona esta figura en legislación de la materia; sin embargo, como ya hemos apuntado, en la fracción IV del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 56 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se configura la sustitución que ya hemos mencionado las razones del -- por que resulta más apropiado llamar a estos sujetos pasivos, agentes de retención o de recaudación, según sea el caso.

Sin embargo, tanto la doctrina como el derecho positivo fiscal, contemplan la figura que examinamos (adquirente de empresas), pero lo hacen, atinadamente, bajo la categoría de responsabilidad objetiva.

En efecto, ya hemos visto que la doctrina conviene en agrupar dentro de esta categoría a los sujetos pasivos por deuda ajena, que adquieren un bien afecto al pago de créditos insolutos que el obligado directo o principal no pagó cuando era propietario o poseedor del bien que les dió nacimiento, originándose así una relación tributaria exclusivamente entre el sujeto activo (Fisco -

Federal) que en este caso será el IMSS y el detentador del bien (31), pues como hemos visto, en esta figura se trata de una relación entre dos sujetos, condicionada a la existencia de un bien o una empresa, que generen el crédito y que además sirvan para garantizarlo, independientemente de quien lo detente.

De esta manera vemos cómo el criterio fiscalista, tanto en la doctrina como en el derecho positivo, otorgan a la figura que ocupa nuestro estudio la categoría de sujetos pasivos por deuda ajena, con responsabilidad objetiva y no sustituta como lo hace el criterio laborista y, basado en el mismo, la Ley del Seguro Social.

Ahora bien, si el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene, por disposición de su propia ley, - la categoría o la característica de organismo fiscal autónomo, como ya hemos apuntado anteriormente, y por ende se equipara con el fisco federal, si sus aportes (créditos) se consideran, también por mandamiento de la ley, - como créditos fiscales; y si su procedimiento administrativo de ejecución sigue la misma forma que el del fisco federal, pues se basa para éllo en la legislación fiscal

(31) Ya hemos visto además, que nuestra legislación fiscal, respecto de los adquirentes de empresas, es expresa al identificarlos como responsables objetivos.

(Código Fiscal de la Federación), además de valerse de sus oficinas auxiliares para llevarlo al cabo, resulta lógico pensar que deba prevalecer el criterio fiscalista en la redacción de toda la Ley del Seguro Social y no hacer excepciones, como lo hace en torno a la sustitución patronal, en la que, al fincar responsabilidades sigue un criterio laborista, o bien, peca de sobreprotector de sus intereses, es decir, que prefiere, en aras del resguardo de sus créditos, ir en contra de los principios generales de Derecho, de la Doctrina y la legislación fiscal al respecto, fincando una responsabilidad solidaria a los protagonistas de la transmisión de los bienes, respecto de los adeudos insolutos existentes al momento de la operación, arriesgándose a que pasen a ser créditos incobrables, que seguir los lineamientos que le marcan su propia naturaleza y la experiencia fiscal positiva al respecto, la cual protege sus créditos garantizándose, en caso de que el nuevo adquirente no quiera cubrirlos, con los bienes que son fuente de ingresos gravados o de prestaciones fiscales.

Por lo anterior, debemos colegir que el artículo 270 de la Ley del Seguro Social, está mal orientado desde la connotación de la figura que tutela (Sustitución Patronal), hasta la responsabilidad que finca tanto a sustituto como a sustituido.

C A P I T U L O I I I

**LA RESPONSABILIDAD OBJETIVA DE LOS PATRONES
EN EL CASO DE TRANSMISION DE EMPRESAS EN LA
LEY DEL SEGURO SOCIAL.**

El objeto que persigue este capítulo es analizar, con -- base en los supuestos establecidos en este mismo estudio, la figura de la sustitución patronal a la luz de la Ley del Seguro Social; la relación que existe entre el Instituto Mexicano del Seguro Social, como organismo fiscal -- autónomo y los patrones, como sujetos pasivos de esa -- relación y, analizar esa relación aplicada a la figura -- que estudiamos; los problemas que han surgido a raíz de -- la mala orientación del precepto regulador de la Sustitución Patronal en la Ley del Seguro Social confrontada -- con la panorámica general que a nuestro juicio existiría si apareciera encuadrado el patrón sustituto, dentro de -- la figura de la responsabilidad objetiva en el caso de -- aportes insolutos, fincados al tenedor de los bienes -- esenciales afectos a la explotación de una empresa, en -- otra época en que el actual poseedor de los mismos no -- los detentaba.

a) Los Sujetos Pasivos de la Relación Tributaria con el IMSS.- Para tratar de seguir una secuen-- cia lógica en nuestro estudio, hemos de ubicar el patrón como obligado dentro de la relación tributaria que guarda con el Instituto y, una vez que hemos dejado establecido en términos generales quiénes son sujetos pasivos -- en la relación tributaria frente al fisco, procede establecer quiénes tienen esa categoría frente al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Para ello, es menester remitirnos a nuestra legislación; así vemos que desde la Ley del Seguro Social de 1943, se señala que el financiamiento del Instituto será proporcionado de manera tripartita, repartiéndose el 100% de las cuotas entre los patrones, los trabajadores y el Estado (32), y tal situación subsiste en la actualidad, consagrada en la fracción I del artículo 242 de la ley vigente, que expresa: "Constituyen los recursos del Instituto.... I.- Las cuotas a cargo de los patrones, trabajadores y demás sujetos que señala la ley, así como la contribución del Estado."

De acuerdo con el precepto invocado, se ha llegado a decir que son sujetos pasivos de la relación tributaria frente al Instituto, tanto los patrones y los trabajadores asalariados, como el Estado. Sin embargo, la situación que guarda el Estado, frente a la Institución, no es la de un sujeto pasivo, en virtud de que él mismo no pueda gravarse, ni imponerse cargas, ni ser deudor de sí mismo, porque aun cuando se trata de un organismo descentralizado, éste no tiene una independencia

(32) Este régimen opera en general para el financiamiento del Instituto, pero encontramos excepciones, como son los casos del Seguro de Riesgos del Trabajo, en que el financiamiento lo aportan únicamente los patrones o de quienes hagan sus veces, cuando se trata de trabajadores del campo (Art. 77 de la Ley) y, también, en el caso de trabajadores del campo, en donde el financiamiento es bipartita, distribuido en partes iguales entre quienes hacen las veces de patrones (Asociaciones Agrícolas por ejemplo) y el Estado.

cia total del Estado, en cuanto se refiere a su situación real, pues técnicamente todo organismo descentralizado es independiente de la administración pública.

Otros, han llegado a pensar que la aportación que hace el Estado al Instituto es o constituye un subsidio, cosa que también es inexacta, puesto que los subsidios "son las cantidades que eroga el Estado en favor de una persona, física o moral, a fin de hacer más costeable su producción" (33); se trata pues, de un incentivo fiscal que está en proporción directa de los impuestos causados y, para empezar, el Instituto está exento de impuestos, pues no persigue un fin de lucro en su objeto social.

A mayor abundamiento, veremos que de acuerdo con nuestra Constitución, con la Ley del Presupuesto de Egresos de la Federación y la ley reglamentaria del artículo 28 Constitucional, principalmente, que son reguladoras del subsidio, señalan como requisitos fundamentales para otorgar subsidios el que sea con cargo a impuestos federales, abarcando únicamente el rendimiento para la federación; que sean generales; que sean abstractos; que se apliquen a promover y estimular el establecimiento de industrias indispensables al país; y, por último, que deben ser publicados en el "Diario Oficial de la Federación."

(33) Róman Morales Rafael, Lic.- Régimen Fiscal de Fomento a la Exportación. 1975. Cap. III-b) Tesis Profesional.

Analizando los requisitos anteriores, que son indispensables para que el Estado otorgue un subsidio y los confrontados con la aportación que éste hace al Instituto para su financiamiento, nos podemos percatar que el aporte del Estado no es con cargo a impuestos federales, que no causa el Instituto; que no se aplica tendiente a estimular el establecimiento de Instituciones de la misma naturaleza de la que ocupa nuestro estudio; que en el Diario Oficial no se ha publicado el hecho de que el Estado otorgue un subsidio al Instituto; y, en resumen, que de acuerdo con estas consideraciones no se puede ni se debe hablar de subsidio en el caso de la aportación que hace el Estado para el financiamiento del Instituto.

Lo que sucede es que el Estado se reduce a destinar una parte de su presupuesto para contribuir a la satisfacción de un servicio público que le compete y que presta un organismo que él mismo creó para ese fin, dotándolo de una ley que grava a los demás sujetos que van a disfrutarle, para que de esa manera obtenga el financiamiento necesario para poder suministrar el servicio.

Así mismo, la propia Ley del Seguro Social se refiere a la "contribución" del Estado, cuando habla del financiamiento de los diversos seguros que cubre-

la Institución (34) y en cuyo financiamiento participa el Estado, lo que viene a confirmar los razonamientos -- que anteceden, pues de otra manera la misma ley se referiría al subsidio del Estado.

De esta suerte, una vez eliminado el Estado, de acuerdo a la fracción I del artículo 242 de la -- ley, sólo quedan los patrones y los trabajadores en general (35), como sujetos pasivos de la relación tributaria frente al IMSS y están obligados al pago de sus aportes en la forma y proporciones que la misma ley les indica para cada caso en particular.

También observamos que al igual que frente al fisco, concurren frente al Seguro Social, sujetos pasivos con distintas responsabilidades. Así por ejemplo, los patrones se convierten en agentes retenedores (36) de las cuotas de sus trabajadores, para después enterarlas -

(34) Artículos 113 y 176 de la Ley del Seguro Social 1973.

(35) Se habla de patrones y trabajadores en general, en virtud de que la Ley del Seguro Social se refiere a patrones, personas físicas o morales y, a todos los trabajadores, bien sean asalariados o del campo.

(36) He de aclarar, que si empleo el término de agente retenedor, se debe a que, como ya deje expresado en esta -- misma obra, al igual que el Lic. Joaquín B. Ortega, me -- parece un término más adecuado a la figura conocida como "responsable sustituto."

al Instituto; esta figura se encuentra en la fracción -- III del artículo 19 de la Ley del Seguro Social, que expresa: "Los patrones están obligados a ... III.-Enterar al Instituto Mexicano del Seguro Social, el importe de las cuotas obrero-patronales", relevando así a los trabajadores de dicha obligación.

De igual forma, ya nos hemos referido a los sujetos pasivos por deuda ajena, con responsabilidad solidaria y objetiva frente al Instituto, al hacer el estudio correspondiente de esos sujetos en su relación -- frente al fisco, así como también hemos expresado las razones por las cuales consideramos que el patrón sustituto no es más que un responsable objetivo de los adeudos generados con anterioridad a la "sustitución" y que quedaron insolutos.

En resumen, podemos decir que, frente al Instituto Mexicano del Seguro Social, son sujetos pasivos de la relación tributaria, los patrones y los trabajadores en general, pero únicamente aparecen ante aquél, como responsables de cualquier tipo, los patrones. De tal suerte que, mediante esta circunstancia, el Instituto se facilita y se simplifica al máximo, las vías para procurarse su financiamiento, al dejar a los patrones materialmente como únicos sujetos pasivos de la relación tributaria frente al Instituto, bien por deuda propia, o bien -- por deuda ajena, con las distintas responsabilidades que

les atribuye la legislación de Seguridad Social.

Existe sólo una excepción a lo anterior - y, consiste ésta en que los artículos 22 y 23 de la Ley del Seguro Social, dan la categoría de agentes retenedores (responsables sustitutos) a las sociedades cooperativas de producción, a las administraciones obreras o mixtas, a las instituciones de crédito ejidal y agrícola, - al Fondo Nacional de Fomento Ejidal y otros organismos - de naturaleza y finalidades similares, pues los obliga - a retener y enterar al Instituto el importe de las cuotas que les correspondan a los trabajadores, asalariados o del campo.

b) La Sustitución Patronal en la Ley del Seguro Social.- Como hemos anotado anteriormente, la denominación sustitución patronal, se inspiró seguramente en la legislación laboral; pero en sí se trata de figuras distintas, ya que una crea esta figura para tutelar los intereses de los trabajadores y la Ley del Seguro Social lo hace para garantizar, de manera eficaz, el cumplimiento de las obligaciones que la propia ley impone a aquellos sujetos que se sitúan bajo su supuesto.

También hemos visto que la figura que nos ocupa, tanto en la doctrina, como en el derecho fiscal positivo, se encuentra configurada dentro de los sujetos

pasivos por deuda ajena, con responsabilidad objetiva y que la Ley del Seguro Social, la adopte bajo una denominación y con una orientación distinta de aquélla-- por la cual fué plasmada en el citado ordenamiento, por las razones expresadas en el capítulo anterior y que - en obvio de repeticiones, dejaremos como transcritas - para los efectos de este tema.

Hemos mencionado igualmente, que el precepto regularador de la Sustitución patronal, se encuentra en el capítulo 270 de la Ley del Seguro Social, -- que expresa: "En caso de sustitución de patrón, el sustituido será solidariamente responsable con el nuevo, - de las obligaciones derivadas de esta ley y nacidas antes de la fecha en que se avise al Instituto, por escrito, la sustitución.... Se considera que hay sustitución de patrón en el caso de transmisión por cualquier título de los bienes esenciales afectos a la explotación, con ánimo de continuarla. El propósito de continuar la explotación se presumirá en todos los casos"

Este precepto ha sido el resultado de varios cambios en diversas reformas que ha sufrido la Ley del Seguro Social; así, el artículo 142 de la ley de 1943 consideraba la sustitución patronal en el caso de que otro adquiriera todos o la mayor parte de los bienes del anterior propietario, que - - - - -

estuvieran afectos a la explotación. Esta definición -- de patrón sustituto, fue modificada en las reformas de -- la Ley del Seguro Social, de 3 de Febrero de 1949, y publicado en el Diario Oficial el 28 del mismo mes y año, -- quedando su texto como actualmente lo conocemos, es decir, que en esas reformas hubo un cambio sustancial al -- precepto que nos ocupa, al sustituir el vocablo "adquirir", por el de "transmitir", lo que quiso venir a terminar con la problemática que en todo tiempo ha surgido -- respecto a su interpretación y de la cual nos ocuparemos más adelante.

Finalmente, la actual ley únicamente agregó el texto del anterior artículo 142 reformado, de la -- antigua ley, el último párrafo del precepto que estudiamos y al que ya nos hemos referido.

Ahora bien, es necesario dejar asentado -- el hecho de que el artículo 270 de la Ley del Seguro Social que actualmente regula la sustitución patronal, indica en su redacción, además de la definición de la figura que ocupa nuestro estudio, el momento y la forma en -- que opera, así como las consecuencias de la misma; es decir, que del texto del citado precepto, podemos deducir -- que aunque la sustitución patronal para el Instituto opera en el momento en que recibe el aviso del cambio de tenedor de los bienes esenciales afectos a la explotación,

ésta opera en el momento de la transmisión de los bienes esenciales afectos a la explotación de una empresa. Cabe aclarar, que para los efectos de este artículo, es necesario que la transmisión a la que nos hemos referido - opere en forma directa, es decir, de patrón a patrón y - no, como pudiera darse el caso, del dueño de los bienes - que, aunque sea el propietario de los mismos no los explota y, por ese motivo los transmite a otra persona para que se encargue de hacerlo, lo que trae como consecuencia lógica que este último se convierta en patrón, - pero no sustituto, sino originario.

Para hacer más explícito este análisis, - pensemos en un triángulo en el que se encuentran en sus respectivos vértices, tres diferentes personas: A, B y - C; A, como dueño de los bienes esenciales de una negociación, pero que no los afecta a la explotación y, para que no estén improductivos los arrienda a B, quien por - un tiempo los explota, pero de momento los abandona sin - previo aviso, dejando un capital insoluto que adeuda al - Seguro Social. Ante esta situación, A, busca a otra -- persona que se encargue de la explotación de los bienes - de su propiedad y encuentra a C, a quien se los da en un nuevo arrendamiento.

Pensemos ahora en la misma situación, nada más que en esta ocasión B se dirige a A para expresar

le que no puede continuar la explotación y que por ese motivo le solicita su autorización para subarrendar los bienes a C; y así lo hace.

En el primer caso, no podemos hablar de sustitución patronal, ya que la transmisión de los bienes no se hizo en forma directa, es decir, de patrón originario a patrón sustituto, pues la persona que le transmite a C los bienes esenciales de la negociación, no los está explotando; en cambio en el segundo caso, C, si sería responsable objetivo de los saldos insolutos que adeudara B al Seguro Social, pues la transmisión operó en forma directa entre un patrón originario y explotador de los bienes y el nuevo o sustituto, que lleva el ánimo de continuar la explotación.

c) Elementos Configurativos de la Sustitución Patronal en la Ley del Seguro Social.- De la propia definición de la figura que estudiamos, se desprende la presencia de dos elementos esenciales para que opere la sustitución patronal: uno objetivo y el otro subjetivo, así como también irá lógicamente inherente a la definición, un requisito que pudiéramos calificar como requisito de procedibilidad, que es la previa declaración por parte del Instituto, de que ha operado una sustitución patronal, para los efectos del cobro de capitales insolutos, adeudados por el patrón anterior.

El primer elemento, tiene su base en la situación jurídica de la transmisión de los bienes esenciales afectos a la explotación, la cual ya vimos debe ser directa; en consecuencia, encontramos el elemento -- objetivo íntimamente relacionado con los bienes, que representan el principio material que identifica al patrón en función con la cosa u objeto afecto a la explotación. Cabe hacer notar que la propia ley está identificando al patrón sustituto en función con los bienes esenciales y no en función con su sustituido, por lo que se acentúa -- aún más la contradicción que encierra este precepto al -- establecer una responsabilidad solidaria entre ambos patrones, en lugar de seguir los lineamientos de la propia definición de esta figura y fincar una única responsabilidad objetiva, sobre el tenedor, por cualquier título, -- de los bienes esenciales afectos a la explotación, que -- es la única que se adecúa a esta figura jurídica.

Por otra parte, el elemento subjetivo lo constituye el ánimo del nuevo patrón de continuar explotando los bienes afectos a la producción que le fueron -- transmitidos. Sin embargo, este segundo elemento se ve cortado en su esencia, ya que el propio precepto regulador de la sustitución patronal, seguramente para salvaguardar aún más sus créditos, presume esta intención en todos los casos, por lo que, si llegare a surgir un conflicto provocado por esta presunción, el nuevo patrón --

tendrá que probar, satisfactoriamente, que al adquirir los bienes, no fue con la intención de continuar explotándolos.

Estos elementos están, además, plenamente identificados por la propia ley, ya que, en la exposición de motivos de las reformas a la Ley del Seguro Social de 3 de febrero de 1949, se expresó al respecto lo siguiente: "Se define a la sustitución patronal aplicando un criterio ecléctico en el que se atiende a la transmisión de los bienes esenciales de la negociación, desde el punto de vista objetivo, como a la intención, de orden subjetivo, de continuar la explotación."

Lo anterior viene a confirmarnos que el legislador tenía al momento de encargarse de la redacción de la figura de nuestro estudio, una clara idea, -- tanto de la responsabilidad objetiva, como de las consecuencias que produce por lo que nos resulta incomprensible que el precepto regulador de la misma aparezca tan mal orientado, como lo hemos podido observar a lo largo de este estudio.

Existe también un requisito en torno a la figura de la sustitución patronal, cuya mención no he querido omitir y que se refiere, como ya he manifestado, a un requisito de procedibilidad, que abarca tanto a la

propia figura, como al cobro de los capitales insolutos que adeude al Instituto el patrón anterior y que, por la mala orientación de la ley, ha sido causa de innumerable problemas, tanto para el Instituto mismo, como para los patronos, así tenemos que:

a) Constituye un requisito de procedibilidad el hecho de que los patronos, tanto sustituto como sustituido, deban avisar de la sustitución al Instituto, para que pueda empezar a correr el término de dos años, dentro del cual van a ser solidariamente responsables de los adeudos insolutos que hayan sido generados antes de la sustitución, ya que de lo contrario, mientras el Instituto no esté enterado de dicha situación, se seguirán generando los créditos que respecto a los bienes esenciales afectos a la explotación de una empresa se causen, a nombre del patrón anterior, aún con posterioridad a la transmisión, por cualquier título, de dichos bienes.

b) También se debe considerar como requisito de procedibilidad para los efectos de poder proceder a la notificación del estado de adeudo al nuevo patrón, en donde se especifican las cantidades insolutas que quedarón pendientes de pago y que se generaron por el sustituido, el hecho de que debe mediar forzosamente la declaración del Instituto, debidamente notificada al nuevo patrón, de que ha sido considerado por la Oficina

de Sustituciones Patronales, como patrón sustituto, siempre y cuando los patronos, sustituido y sustituto, no hayan acudido al Instituto a declararse como tales en el momento en que efectuaron la transmisión de los bienes esenciales afectos a la explotación, pues en este caso, los mismos patronos estarían confesando la sustitución.

c) De igual forma, la declaración del Instituto en el sentido de que ha efectuado una sustitución patronal, en los términos del artículo 270 de la Ley -- del Seguro Social, es requisito indispensable, de acuerdo con las disposiciones del Reglamento para el Pago de Cuotas y Contribuciones de Régimen del Seguro Social, para que en caso de que el pago de los aportes insolutos se hiciera moroso o bien se negara o rehuyera, se pudiera proceder a su cobro mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Todas estas consideraciones nos ponen de manifiesto nuevamente, la serie de obstáculos que la ley le crea al Instituto para procurarse sus ingresos cuando se opera una sustitución patronal, pues por principio de cuentas finca una responsabilidad solidaria temporal a cargo del patrón sustituido, a cuyo término si no se ha hecho efectivo el adeudo, el IMSS se queda con la garantía de una sola persona a quien cobrarle y no de dos, como sucede en ese lapso de dos años.

Ese término de dos años que señala el artículo 270 de la Ley de la materia, viene también a perjudicar al Instituto en cuanto toca al patrón sustituido respecto de los términos prescriptorios o de caducidad - que normalmente tiene tanto para Fijar una cantidad líquida del adeudo, como para hacerlo efectivo y que es de -- cinco años.

También observamos que en general el cúmulo de responsabilidades, requisitos y términos que se implantan en el precepto regulador de la figura que se estudia, provocan muchas veces que los patrones mañosos se funden en ellos para invocar la nulidad o la improcedencia de la sustitución patronal o bien de su cobro, y todos esos problemas pudieron y todavía pueden evitarse si a un organismo fiscal autónomo se le legisla en torno de sus créditos con un criterio meramente fiscal que además está basado en la experiencia de tantos años, como antigüedad tienen los tributos, y si esto se hiciera, llegaríamos forzosamente a la conclusión de que con el solo -- hecho de que se expresara en la Ley del Seguro Social -- que el tenedor de los bienes esenciales afectos a la explotación de una empresa, tendría responsabilidad objetiva respecto de los adeudos insolutos que existieren hasta antes de su posesión, éstos problemas no existirían.

Esta última consideración, nos lleva a --

uno más de los tantos problemas que genera la propia redacción del precepto que regula la figura que estudiamos y que analizaré más adelante.

d) Problemática Surgida de la Interpretación del Precepto Regulador de la Sustitución Patronal - en la Ley del Seguro Social.- El problema que se ha venido presentando en la interpretación del precepto que ocupa nuestro estudio, desde que se reformó el 3 de febrero de 1949, hasta nuestros días, consiste en que antes de dichas reformas, la sustitución de patrón se deba "en el caso de que otro adquiriera todos o la mayor parte de los bienes del anterior, afectos a la explotación", y la reforma consistió en que se considera tal sustitución, "en el caso de transmisión por cualquier título, de los bienes esenciales afectos a la explotación, con ánimo de continuarla."

Como hemos visto anteriormente, la sustitución patronal opera en el momento de la transmisión directa de los bienes esenciales de una negociación y se hace consistir el problema de la interpretación del precepto postulado en el artículo 270 de la Ley del Seguro Social, en saber si dicha transmisión implica el otorgamiento del dominio pleno de los bienes, o bien, que aunque el precepto se refiera a la transmisión por cualquier título, muchos patrones sustitutos que se han situado dentro del supuesto del artículo 270, mediante contratos

que no implican traslación de dominio, como son el -- arrendamiento, el usufructo, etc., han alegado ante las autoridades jurisdiccionales que la ley civil solo habla de "transmisión" cuando se refiera a contratos que impli can el otorgamiento del dominio pleno sobre los mismos; y , en el caso de arrendamiento, que es el de mayor fre cuencia, solo se concede el uso y goce de los bienes, -- obteniendo como resultado el que no se los considere co mo patronos sustitutos.

En efecto, la H. Suprema Corte de Justi cia de la Nación, se ha pronunciado en el sentido de con siderar la transmisión de los bienes, como el otorga--- miento del pleno dominio, es decir, de la nuda propiedad de los mismos, en diversas ejecutorias, como la que a -- continuación se transcribe y, las Salas y el Pleno de -- Tribunal Fiscal de la Federación, han adoptado este cri terio al pronunciar sus fallos para resolver diversos -- juicios de nulidad y recursos de revisión sobre el ante rior problema:

"... SEGURO SOCIAL, LEY DEL.- TRANSMI--- SION DE BIENES PARA LOS EFECTOS DE LA SUSTITUCION DE - - PATRON.

La transmisión de bienes de que habla el citado artículo 142, debe ser de aquéllas por las que se

otorgue el dominio pleno de los bienes, lo que no sucede en el caso de los contratos de arrendamiento, ya que éstos sólo conceden el uso o goce temporal de una cosa, - por lo que no pueden configurarse la situación jurídica de patrón sustituto". Amparo en revisión 4185/1956. 2a. Sala; Boletín 1957, pág. 138. (36)

No obstante que, atendiendo al criterio - fiscal que nos ha servido de base para realizar este trabajo, me parece equivocado el criterio de nuestro máximo tribunal, por las razones que más adelante expondré; con sidero también equivocado este criterio desde el punto - de vista civil, que es en el que se basa a todas luces, - por los siguientes motivos:

En primer lugar, la H. Suprema Corte de - Justicia base su criterio en la letra de la Legislación - Civil, que únicamente emplea el vocablo transferir, que - se equipara con el de transmitir cuando se refiere a --- contratos por los que se otorga la nuda propiedad de una cosa, como son la compraventa, donación, permuta, etc.; - y alega además que por el arrendamiento sólo se "concede" el uso o goce temporal de un bien, por lo que nos damos - cuenta de que este alto tribunal asocia necesariamente - el vocablo transmisión, con el otorgamiento del dominio - (36). El artículo a que hace referencia esta ejecutoria - corresponde al artículo 270 de la actual Ley del Seguro - Social.

pleno de una cosa.

Analícemos pues, esta interpretación tan equivocada, en mi opinión, que ha hecho nuestro máximo tribunal, del precepto regulador de la sustitución patrimonial en la Ley del Seguro Social, al referirse a la transmisión por cualquier título de los bienes afectos a la explotación de una empresa, y así veremos que ni gramaticalmente se le puede conceder la razón a la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues, si acudimos al diccionario nos daremos cuenta de que este vocablo no se refiere únicamente al otorgamiento del dominio pleno de una cosa, pues expresa: "Transmitir. (del lat. transmittere) tr. trasladar, transferir/2. For. enagenar, ceder o dejar a otro un derecho u otra cosa." (37).

También contra este criterio, nuestro derecho positivo señala en el artículo 1793 del Código Civil para el Distrito Federal, nos dice: "Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos", y, como toda ley, la civil tiene las características de ser abstracta y general, por lo que se deduce que si el arrendamiento es un contrato, produce o transfiere obligaciones y derechos.

(37) Diccionario de la Lengua Española. Real Academia - Española. Decimonovena edición. Madrid 1970. Pág. 1287.

Si acudimos a la doctrina, para auxiliarnos en la resolución de este problema, caeremos forzosa- mente, al hablar de propiedad o posesión, dentro de los derechos y obligaciones reales y veremos que al obtener una cosa en propiedad, adquirimos el ius utendi, el -- ius fruendi y el ius abutendi y además, como consecuen- cia lógica, también adquirimos las obligaciones que im- plica la naturaleza jurídica del bien adquirido, ya sean pasadas (responsabilidad objetiva), o bien presentes y - futuras. Este caso se da en los contratos traslativos - de dominio; en cambio, si esa misma cosa la adquirimos - en posesión, únicamente obtendremos respecto del mismo - el ius utendi y el ius fruendi, pero las obligaciones -- reales que lleva consigo el propio bien, también las ad- quirimos en la medida que nos impongan las leyes bajo - cuyas disposiciones se rijan.

En el caso concreto, el arrendamiento cae dentro de la transmisión de derechos y obligaciones rea- les. Así el jurista Lic. Rafael Rojina Villegas lo encuadra dentro de los derechos reales de aprovechamiento ya que "descansa en la naturaleza del poder jurídico di- recto e inmediato que ejerce el titular sobre los bienes y se manifiesta en la facultad de uso, de goce, o de dis- posición o de consumo material de los bienes". (38) pero

(38) Rojina Villegas Rafael, "Derecho Civil Mexicano". - Tomo IV. pág. 106.

así como con el arrendamiento adquirimos los derechos -- de uso, goce, disposición, etc., del bien contratado, -- también adquirimos las obligaciones que lleva implícitas, como sería el caso de que ese bien estuviera afecto a la explotación de una empresa y, por lo tanto, bajo el régimen de la Ley del Seguro Social, en lo que se refiere a la sustitución patronal, es decir, que el adquirente -- arrendatario queda obligado frente a la Institución, por lo que toca a los adeudos insolutos que el anterior tenedor y explotador de dichos bienes, no haya cubierto al Instituto.

A este respecto, manifiesta el maestro Rojina Villegas: "En la transmisión de obligaciones reales, la relación Jurídica propter rem se mantiene idéntica a -- sí misma, verificándose sólo un cambio en el responsable de las mismas. Como consecuencia, el antiguo afectado en obligaciones reales, queda liberado frente al sujeto activo, en cambio, el nuevo sujeto de los deberes reales, asume íntegramente la responsabilidad primitiva" (39), de -- tal suerte que, además de contribuir a la resolución del problema que nos ocupa, con esta explicación, la mayor -- parte de los bienes, cambiando su texto por uno que abarcara todos los casos de sustitución, evitando así la fuga de dinero que por este concepto se registraba en las ar--

(39)·Rojina Villegas Rafael, op. cit. pág. 237.

cas de la Institución, al señalar que se da la sustitución de patrón en el caso de transmisión, "por cualquier título", de los bienes esenciales afectos a la explotación.

También se observa que el intérpreta de este precepto omitió el uso de la analogía, trayendo como consecuencia que se pasara por alto la legislación fiscal que se rige y que, como hemos anotado, también prevé esta figura, aunque bajo el título de responsabilidad objetiva.

En resumen, hemos visto que estas omisiones, junto con la desorientación del precepto que nos ocupa, constituyen la problemática que presenta la interpretación del artículo regulador de la sustitución patronal en la Ley del Seguro Social.

CONCLUSIONES

Vistas las consideraciones que se han con-
signado en este trabajo, en las cuales hemos analizado -
las características del Instituto Mexicano del Seguro So-
cial y dado que este es un organismo fiscal autónomo y -
por ende sus créditos tienen la categoría de créditos --
fiscales, debemos forzosamente llegar a las siguientes -
conclusiones:

1).- El artículo regulador de la sustitu-
ción patronal en la Ley del Seguro Social, tiene una - -
orientación defectuosa, pues parte del principio regula-
dor de la sustitución patronal en la Ley Federal del Tra-
bajo, siendo que ésta pretende proteger los intereses de
los trabajadores y, aquélla, pretende proteger los ingre-
sos del Instituto en cuanto que es un organismo fiscal -
autónomo.

2).- También se debe concluir que el le-
gislador cometió una falla técnica en la redacción del -
artículo 270 de la Ley del Seguro Social, toda vez que -
si estaba legislando en materia fiscal, su obligación --
era la de seguir el criterio del derecho fiscal y no, co-
mo lo hizo en el caso que nos ocupa el del derecho labo-
ral

3).- En resumen, se debe concluir que pa-
ra los efectos de la Ley del Seguro Social no existe nin-

guna sustitución patronal, sino que, como ya lo hemos visto en el desarrollo de esta tesis, la figura jurídica que se presenta en el caso planteado por el artículo 270 de la Ley del Seguro Social, corresponde a la responsabilidad objetiva que tiene el poseedor por cualquier título de los bienes afectos a la explotación de una empresa, por créditos que dichos bienes hayan generado por su naturaleza o bien, por créditos que se hayan generado en relación con esos bienes.

4) Por último, me atrevo a proponer que el precepto que se ha analizado a lo largo de este estudio sea reformado en su totalidad, para evitar los problemas que su inexacta y defectuosa redacción han provocado y que si no literalmente deba quedar en los siguientes términos :

" 270.- En el caso de traslación de los bienes esenciales de una empresa, sujetos a la explotación de la misma y que implique la posesión por cualquier título de los mismos por parte del adquirente, -- los mismos negocios serán objetivamente responsables de los créditos fiscales insolutos que adude el anterior poseedor."

BIBLIOGRAFIA

- 1.- "DERECHO ADMINISTRATIVO"
FRAGA CABINO.- MEX. 1971.
- 2.- "TEORIA GENERAL DEL DERECHO ADMINISTRATIVO"
ACOSTA ROMERO MIGUEL. MEX. 1973.
- 3.- "EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL ES UN
ORGANISMO DESCENTRALIZADO POR SERVICIO. ORGA-
NOS SUPERIORES."
URISTA DORIA MANUEL.
- 4.- "DERECHO ADMINISTRATIVO".
ANDRES SERRA ROJAS. MEX. 1965
- 5.- "EL IMSS COMO ORGANISMO FISCAL AUTONOMO"
URISTA DORIA MANUEL.
- 6.- "ELEMENTOS DE FIANZAS PUBLICAS MEXICANAS"
FLORES ZAVALA ERNESTO. MEX. 1972
- 7.- "CURSO SUPERIOR"
JARACH DINO.
- 8.- "DERECHO TRIBUTARIO ARGENTINO"
ANDROZZI. TOMO I
- 9.- "INSTITUCIONES DEL DERECHO FINANCIERO"
MARIO PUGLIESE.
- 10.- "DERECHO FINANCIERO MEXICANO"
DE LA GARZA SERGIO FRANCISCO. MEX. 1973.
- 11.- "REVISTA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION"
5o. NUMERO EXTRAORDINARIO.
ARTICULO DEL LIC. ARRIAGA MAYES EUGENIO.

- 12.- "EL HECHO IMPONIBLE"
JARACH DINO.
- 13.- "INSTITUCIONES DE DERECHO FINANCIERO"
ROSSI H.
- 14.- "INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO"
MARGAIN MANAUTOU E.
- 15.- "EL NUEVO DERECHO MEXICANO DEL TRABAJO."
DE LA CUEVA MARIO.
- 16.- "REGIMEN FISCAL DE FOMENTO A LA EXPORTACION".
ROMAN MORALES RAFAEL. TESIS P. 1975.
- 17.- "DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA DE LA REAL
ACADEMIA ESPAÑOLA"
19 EDICION. MADRID 1970.
- 18.- "ARTICULO 1999 DEL CODIGO CIVIL PARA EL D.F."
- 19.- "ARTICULO 2051 DEL CODIGO CIVIL PARA EL D.F."
- 20.- "ARTICULO 113 Y 176 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL"
- 21.- "ARTICULO 270 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL."