



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO

77  
20j

FACULTAD DE DERECHO

NATURALEZA JURIDICA DE LAS CUOTAS AL  
SEGURO SOCIAL

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN DERECHO**  
P R E S E N T A  
**CONCEPCION CAMPA VILLALOBOS**



ASESOR: LIC. PEDRO A. REYES MIRELES.

MEXICO, D. F.

1996.



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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.

## INDICE

INTRODUCCION .....	I
HIPOTESIS .....	VII

### **CAPITULO I. ANTECEDENTES HISTORICOS EN NUESTRA LEGISLACION**

1.1 Ordenamientos Jurídicos establecidos en la Ley Federal del Trabajo .....	1
1.2 Disposiciones en la Ley del Seguro Social .....	6
1.3 Acuerdos en el Contrato Colectivo de Trabajo .....	21
1.4 Ordenamientos en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado .....	28
1.5 Legislación del Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas .....	39

### **CAPITULO II. MARCO DE REFERENCIA**

2.1 Tributos o Contribuciones .....	44
2.1.1 Concepto .....	44
2.1.2 Características .....	45
2.2 Impuestos .....	46
2.2.1 Concepto .....	46
2.2.2 Sujetos .....	50
2.2.3 Características .....	50

2.2.4	Clasificación .....	53
2.3	Derechos .....	57
2.3.1	Concepto .....	57
2.3.2	Sujetos .....	61
2.3.3	Características .....	61
2.4	Contribuciones Especiales .....	64
2.4.1	Concepto .....	64
2.4.2	Sujetos .....	68
2.4.3	Características .....	68
2.4.4	Clasificación .....	69
2.5	Contribuciones Parafiscales .....	71
2.5.1	Concepto .....	71
2.5.2	Clasificación .....	74
2.5.3	Ambito de Aplicación de la Figura de la Parafiscalidad .....	76
2.5.4	Autoridades que intervienen .....	82

### **CAPITULO III. MARCO CONCEPTUAL**

3.1	Presupuestos del Hecho Generador .....	87
3.1.1	Clasificación de los Presupuestos .....	99
3.2	Sujetos .....	101
3.3	Concepto de Cuotas al Seguro Social .....	112
3.4	Determinación y Forma de Pago .....	113

## **CAPITULO IV. MARCO JURIDICO ACTUAL**

4.1	Ordenamientos Legislativos en la rama de Derecho Laboral .....	128
4.2	Legislación en materia Fiscal .....	142
4.3	Disposiciones de la Suprema Corte de Justicia de la Nación .....	150

<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>180</b>
---------------------------	------------

<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>184</b>
---------------------------	------------

<b>LEGISLACIÓN</b> .....	<b>186</b>
--------------------------	------------

<b>OTRAS FUENTES</b> .....	<b>187</b>
----------------------------	------------

**A la memoria de una gran mujer: mi madre**

**Sra. Lucía Villalobos Hernández**

Como un insignificante premio al don de haberme traído al mundo arriesgando todo por mí, con tu ejemplo de disciplina, respeto, constancia y valentía, participaste de este y otros logros.

**A la memoria de mi padre:**

**Sr. Hernán Campa Mora**

Por los mejores esfuerzos que hizo en su momento.

**A la memoria de un gran amor y excelente pareja:**

**Rubén Darío Carrillo**

Con tu presencia, amor incondicional y tus últimas palabras, haz mantenido la luz de la fe en mi corazón y en Dios.

**A un excelente profesor de la Facultad de Derecho:**

**Lic. Pedro Reyes Mireles.**

Por su infinita paciencia, confianza, dedicación, esmero en mis días de clase y en la elaboración de este trabajo.

## INTRODUCCIÓN

Abordar el tema del Derecho y la Seguridad Social evidentemente puede ser una tarea con diversidad de posibilidades en cuanto al enfoque que pretenda dárseles. El objetivo de estos comentarios es hacer referencia a la vinculación que necesariamente existe entre esos dos elementos, así como enfatizar los requerimientos de una constante actualización en las estructuras jurídicas como condicionante para el desarrollo de la Seguridad Social.

En países como el nuestro organizado bajo lo que se denomina Régimen de Derecho, la función legislativa resulta una de las más importantes y delicadas atribuciones del Estado, se sirve de ella para conformar todo el sistema jurídico y así regular la vida social, económica y política de su población.

Del Derecho Social han arrancado muchos conceptos novedosos, que en cierta forma han transformado la ciencia jurídica, de esta rama del Derecho han fundamentado muchos de sus esquemas, principalmente el Derecho de la Seguridad Social.

Según esbozamos, sobre todo en materia de Derecho Social, México ha mostrado una enorme preocupación por alcanzar óptimos modelos jurídicos, lo cual se demuestra fehacientemente a partir de su Constitución de 1917. Posteriormente tenemos la expedición de la primera Ley de Seguro Social (1943), con una tendencia básica para la estructuración de una rama del Derecho destinada a la protección del trabajador, extendiéndose así los sistemas de protección y es entonces cuando el Derecho de la Seguridad

Social se enriquece, apareciendo así la Ley del Seguro Social en 1973. Actualmente las modificaciones en esta materia de Seguridad Social han abarcado nuevos sectores de la población, (grupos no asalariados).

Es así que en el desarrollo de este trabajo se expondrá la ubicación específica de algunas de las fuentes del Derecho en General como son: La Doctrina, la Ley, la Jurisprudencia y dentro de esta clasificación las fuentes formales generales del Derecho de Trabajo como el Contrato Colectivo de Trabajo, instrumento fundamental en el Derecho Público Laboral, considerando lo señalado en el Art. 17 de la Ley del Trabajo en vigor que establece que a falta de disposición expresa en la Constitución, en dicha ley o en sus reglamentos, o en los Tratados Internacionales celebrados y aprobados en términos del Art. 133 Constitucional, se tomarán en cuenta los Principios Generales del Derecho, los Principios Generales de Justicia Social que deriven del artículo 123 Constitucional, la Jurisprudencia, la Costumbre y la Equidad, en relación con las cuotas al Seguro Social.

La integración del sistema jurídico vigente de la Seguridad Social se efectúa en términos de tres sectores importantes: por un lado el de la Seguridad Social de los Trabajadores en general, por otro el de los servidores públicos, y finalmente el de la población no sujeta a relaciones de trabajo.

- a) En relación con la Seguridad Social de los trabajadores en general, podemos decir que está constituida por el sector más importante en la materia de estudio.

El sustento de este sector se da por medio de cuotas obrero-patronales, y sus servicios son prestados por el Instituto Mexicano del Seguro Social.

En relación con la legislación aplicable, tenemos en principio el propio artículo 123 Constitucional en su apartado "A" y particularmente las fracciones XII, XIV y XXIX; También la Ley del Seguro Social, siendo la vigente la publicada con fecha 12 de marzo de 1973, así como disposiciones complementarias de éstas tenemos por ejemplo: Reglamento de la Ley del Seguro Social.

- b) Por lo que respecta al segundo grupo, es decir, a la Seguridad Social de los Servidores Públicos, llamada también Seguridad Social de los Trabajadores al Servicio del Estado, esta presenta diferencias sustantivas según las particularidades del servidor público sujeto a protección social, ya que existen servidores públicos que en algunos casos llegan a circunscribirse en las regulaciones normativas obrero patronales según el apartado "A" del artículo 123 Constitucional, el interés público no es posible encomendarlo a empresas privadas, sino que el Estado tiene el deber de intervenir en su establecimiento y desarrollo.

Este servicio lo atiende el gobierno con base en disposiciones derivadas de la Constitución en beneficio de la población, refiriéndose al carácter obligatorio para el aseguramiento y pago de cuotas.

Esta expresión de Seguro Social, aludiendo el término Seguridad, ha dejado al Poder Ejecutivo la facultad de determinar las fechas y las

circunscripciones territoriales en que se implantarán los diversos ramos del seguro, así como el grupo de trabajadores a que se vaya haciendo extensivo.

En la fracción XXIX del artículo 123 Constitucional se consigna las garantías mínimas que deben ser establecidas en las leyes exclusivamente por el Congreso General para regular los contratos de trabajo conforme al apartado "A".

Por otra parte, los trabajadores del Gobierno Federal, regulados primero por un decreto del Ejecutivo para Pensiones Civiles y de Retiro y después por una Ley emanada del Congreso con apoyo en la fracción XI del apartado "B", estructuran el sistema del Seguro Social cuando las características tanto de la Ley como del Instituto se limitan a los trabajadores.

La Seguridad Social para los servidores públicos se encuentra normada por diversas disposiciones, entre las que destacan; La Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado, la Ley de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como los diversos reglamentos y demás disposiciones producto de las Leyes antes citadas, las Constituciones de las Entidades Federativas y las Leyes Reglamentarias en la materia, conocida como la Seguridad Social de los Servidores Públicos Civiles de la Federación, la Seguridad de los Servidores Públicos Militares, la de los Servidores de las Entidades de la Federación y Municipios, y la Seguridad Social de los Trabajadores Universitarios.

- c) Por lo que respecta a la Seguridad Social de la población no sujeta a una relación de trabajo, tenemos que en dichas circunstancias este tipo

de sujetos requiere de protección contra las diversas contingencias sociales naturales, por lo que no se puede limitar el Derecho de la Seguridad Social al Derecho del Trabajador, ni el financiamiento de la Seguridad Social a cuotas obrero-patronales.

Es la intención de este trabajo recepcional proporcionar a los interesados una visión panorámica sobre conceptos jurídicos relacionados con las cuotas al Seguro Social, como un tema de interés en el Régimen de Seguridad Social actual.

Esta tesis consta de cuatro capítulos, en el primero de los cuales se habla de las generalidades históricas de la Legislación Laboral existente sobre el tema que nos ocupa, en las diferentes Instituciones responsables de la organización e impartición de Seguridad Social, como lo es el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas, el Instituto de Seguridad Social para los Trabajadores al Servicio del Estado.

El segundo capítulo está integrado por el Marco de Referencia, en el cual se realiza una exposición sobre las diferentes contribuciones al Estado, su concepto, características, etc.

El tercer capítulo constituye el Marco Conceptual y base de este trabajo, se integra por la definición de las cuotas y el análisis de los elementos que participan en ella, tema a partir del cual surge la principal actividad indagadora de la que suscribe este trabajo.

**El cuarto y último capítulo hace referencia al Marco Jurídico Actual, que regula todo lo referente a las cuotas del Seguro Social, en donde es importante destacar las Tesis Jurisprudenciales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.**

**Posteriormente se encuadran las Conclusiones así como la Bibliografía y Legislación que sirvió de apoyo en la realización de este trabajo.**

**Deblendo considerarse este trabajo como una introducción para futuras investigaciones, más ricas, más profundas, con la nueva Legislación que se encuentra en puerta, las cuales pueden estar en manos de nuevas generaciones y en manos de autoridades, para cumplir uno de los objetivos principales de este trabajo: uniformar la legislación que regule la tarea de establecimiento, organización y recaudación de cuotas al Seguro Social.**

## **HIPÓTESIS**

La Seguridad Social ha sido una actividad pública contemplada por nuestra Carta Magna, al determinar que se brinden servicios propios de esta rama a diversos sectores de la población, en particular a la clase trabajadora a través de Organismos Descentralizados creados para el fiel cumplimiento de tal objetivo, por ende este tipo de Instituciones requieren de un sustento financiero ó económico, el cual de entre otras fuentes se integra de las cuotas que se sustraen del salario del trabajador, fundamentando tal actividad en el artículo 123 Constitucional, complementándose con la Legislación Reglamentaria de Instituciones encargadas de la Seguridad Social, como es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social, del Instituto de Seguridad Social para los Trabajadores el Servicio del Estado, del Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas entre otras, viéndose en ocasiones obligadas a recurrir al apoyo de otros organismos públicos del sector gubernamental (tal es el caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público), para lograr el debido cumplimiento de tal normatividad, originándose así un conflicto al intentar definir el fundamento jurídico de las referidas cuotas, circunstancia que es de interés de la sustentante para expresar su opinión personal respecto de este tema en el presente trabajo.

**CAPITULO I**

**ANTECEDENTES HISTÓRICOS  
DE NUESTRA LEGISLACIÓN**

## **1.1 ORDENAMIENTOS JURÍDICOS ESTABLECIDOS EN LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO**

En cuanto a los antecedentes del Derecho del Trabajo se puede mencionar que en la época colonial, se expidieron las primeras disposiciones en materia de trabajo en el siglo XVI y XVII, que contenían las cédulas reales que llegaban de la metropolía de la Nueva España.

Algunas de las ordenanzas del siglo XVIII hablaban de la libertad de trabajo, pero fueron las cortes quienes les dieron fin.

La Ley del 8 de junio de 1913 autorizó que "todos los hombres avocindados en las ciudades del reino a establecer libremente fábricas y oficios que estimaran convenientes sin necesidad de ingresar al gremio".<sup>(1)</sup>

A pesar de lo establecido en la obra de "Los Sentimientos de la Nación" presentados por Morelos al Congreso de Anahac, el siglo XIX mexicano no conoció el Derecho del Trabajo.

Como el Derecho de Trabajo es una disciplina jurídica autónoma, como lo dice Castorena, en su Manual de Derecho Obrero (1932), es una rama del Derecho Público, puesto que su aplicación está mandada categóricamente por el Estado. El Derecho del Trabajo nació dentro del seno del Derecho Civil, y por mucho tiempo el "Contrato de Trabajo" estuvo regulado por el Principio de

---

<sup>(1)</sup> RAMOS, Eusebio. TAPIA ORTEGA, Ana Rosa. Nociones del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social. Editorial Pac, S. A. de C.V., México 1986. p. 16.

la Autonomía de la Voluntad y sujeto a las reglas privativas del Derecho Común.<sup>(2)</sup>

Con el tiempo y al adquirir la autonomía jurídica, el Derecho Civil que lo regía quedó únicamente como supletorio.

La fuerza del Derecho del Trabajo y la intervención del Estado en cuanto a su aplicación y cumplimiento hicieron que esta nueva rama del Derecho invadiera la esfera del Derecho Público.

De la Cueva, con toda razón afirma que el Derecho Colectivo es un fin en sí mismo y un medio para la creación y cumplimiento del Derecho Individual del Trabajo y de la Seguridad Social.<sup>(3)</sup>

El 12 de diciembre de 1912 el primer jefe de Estado expidió un Decreto en cuyo artículo segundo se ordenaba la promulgación y vigencia, durante la lucha de leyes, disposiciones y medidas encaminadas a satisfacer las necesidades económicas sociales y políticas del país, con las reformas que la opinión pública demandará a efecto de establecer un régimen de igualdad entre todos los mexicanos; En 1914 con el triunfo de la Revolución se establece el Principio del Estado de Servicio Social y en el Estado de Yucatán se dictó la Ley de Trabajo de 1915.

El artículo 123 Constitucional en su texto original disponía:

---

<sup>(2)</sup> CAVAZOS FLORES, Baltasar. El Artículo 123 Constitucional y su proyección en Latinoamérica. Ed. Jus, S.A. México, 1976. p. 26.

<sup>(3)</sup> DE LA CUEVA, Mario. El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo. 7a. Edición. Editorial Porrúa, S.A. México 1983. p. 226.

El Congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados deberán expedir leyes sobre el trabajo fundadas en las necesidades de cada región, sin contravenir a las bases siguientes, las cuales regirán el trabajo de los obreros, jornaleros, empleados domésticos y artesanos y de manera general todo contrato de trabajo.

**FRACCIÓN XXIX.-** Se considera de Utilidad Social: el establecimiento de cajas de seguros populares, de invalidez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de accidentes y otros con fines análogos por lo cual tanto el Gobierno Federal como el de cada Estado, deberán fomentar la organización de instituciones de esta índole para infundir e inculcar la previsión popular.

La reforma de la fracción X del artículo 73 Constitucional (31 de agosto de 1929) en el sentido de que el Congreso de la Unión tuviera facultad exclusiva para legislar en materia de Trabajo, aconsejó sin duda, la formación de una comisión integrada por Alfredo Iñarritu, Enrique Delhumeau y Praxedis Balboa, la cual formuló un proyecto de Código Federal de Trabajo, antecedente inmediato a la primera Ley Federal del Trabajo. El proyecto en cuestión fue muy discutido y de la convención obrero-patronal celebrada en 1931 por la Secretaría de la Industria, surgieron las reformas al citado proyecto, formulándose otro nuevo en el que intervino en forma muy destacada Eduardo

Suárez que mereció la aprobación del entonces Presidente de la República, Ortíz Rubio. Dicho proyecto fue aprobado por el Congreso en agosto de 1931, convirtiéndose en la Ley Federal del Trabajo.

Antes de la reforma aludida publicada en el Diario Oficial del 6 de septiembre de 1929, se empezaron a expedir leyes sobre el trabajo fundadas en las necesidades de cada región, inclinadas casi todas por la influencia de la Legislación Veracruzana, llevando a la Federalización de la Legislación Laboral en nuestro país.

El proyecto de Código Federal del Trabajo de Portes Gil (1929), es el primero en establecer las garantías sociales en el pacto de Soberanía.

Acerca del tema que nos ocupa, la primera Ley Federal del Trabajo (1931) en su artículo 84., nos da un concepto de Salario que a la letra dice:

Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador, por virtud del Contrato de Trabajo.

En tanto que el artículo 91 hace mención a las retenciones en el salario, considerando que este no debe retenerse total o parcialmente por multas a las que se halla hecho acreedor el trabajador, además que cuando el trabajador contraiga deudas con el patrón por concepto de anticipo de salarios, pagos hechos con exceso al trabajador, errores pérdidas, averías, compra de artículos producidos por la misma empresa o rentas de cualquiera especie, el patrón podía descontar la parte del Salario que de acuerdo con el trabajador convenga para este efecto, la que nunca podrá ser mayor del 30% del excedente del

salario mínimo, y que fuera de estas excepciones y de las cuotas ordinarias o para la creación de cooperativas, el salario no debía ser afectado.

En el párrafo tercero se hace referencia a que se permitía que se realizaran descuentos para el cobro de cuotas sindicales ordinarias, ello constituía una excepción al principio de que el salario no debía ser objeto de descuento y tales deducciones requerían del consentimiento del trabajador.

Pasando al capítulo III, intitulado "De las Obligaciones de los Patrones", el artículo 111 en su fracción XIX y XX indicaba como obligaciones:

**XIX.- Hacer las deducciones que por cuotas sindicales ordinarias soliciten los sindicatos. Estos comprobarán que las cuotas cuyo descuento piden son las que establecen los estatutos.**

**XX.- Hacer las deducciones de cuotas ordinarias para la constitución y fomento de las cooperativas y cajas de ahorro formadas por los trabajadores sindicalizados. Unas y otras comprobarán que las cuotas cuyo descuento piden son las que establecen los estatutos.**

En este caso y en el de la fracción anterior la empresa queda facultada para exigir del sindicato cooperativa o caja de ahorros, la compensación de los gastos extraordinarios que erogue para hacer los descuentos.

En cuanto al tema de nuestro interés se observa esta legislación contiene conceptos generales, lo más relevante es la integración del régimen laboral en una Ley Reglamentaria, la cual considera la recaudación de cuotas vía descuento del salario del trabajador.

## **1.2 DISPOSICIONES EN LA LEY DEL SEGURO SOCIAL.**

Ley del Seguro Social de 1943 publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 19 de enero de 1943 y sus antecedentes.

En México a lo largo de la historia sólo se encuentran algunos antecedentes sobre la Seguridad Social, en la época precolombina se puede hablar de la organización denominada "Calpulli", que de alguna manera protegía a los integrantes y la existencia de ciertos hospitales para la asistencia de ancianos e impedidos incapaces de servir al gobierno.

Después de la llegada de los españoles y durante los primeros decenios de su presencia en México, resultó interesante el trabajo de los miembros franciscanos, quienes establecieron la instalación de un sistema de cooperación entre todos los indígenas, lo cual era particularmente para los más necesitados, entre los misioneros más sobresalientes esta Vasco de Quiroga; En la época virreinal no se puede hablar propiamente de la existencia del Seguro Social ya que esta institución es perteneciente al sistema capitalista de producción.

Durante el México independiente lo que predominó fue la idea de estabilizar políticamente a la Nación más que satisfacer las necesidades populares.

A finales del siglo XIX empezaron a manifestarse los primeros síntomas de descontento entre los trabajadores de la naciente industria mexicana, sumada a ello las ideas socialistas y anarquistas que se difundía en Europa por esa época.

Los funcionarios más visionarios del régimen porfirista comprendieron la necesidad de reformar el sistema político y social de México, para evitar la explosión violenta de los trabajadores de la industria quienes podían ser apoyados por los peones de las haciendas, que vivían como esclavos.

José Vicente Villada gobernador del Estado de México, inició una precaria reforma en 1904 para beneficio de los trabajadores procurando evitar mediante una Legislación Laboral los problemas de las familias de los obreros, derivados de los riesgos de trabajo.

Adolfo Reyes presentó al ministerio de fomento un proyecto de Ley Minera, en donde en su capítulo IV aparecen diversas medidas protectoras de los trabajadores y de sus familiares, quienes eran indemnizados en caso de ocurrir un siniestro.

Bernardo Reyes gobernador del Estado de Nuevo León, también decreto una Ley sobre accidentes del trabajo que en sus 19 artículos establecía la responsabilidad, el procedimiento que se requería para reclamar por parte del trabajador o sus beneficiarios una indemnización por los accidentes de trabajo, así como las normas protectoras: la irrenunciabilidad, el carácter inembargable del salario y el amplio término de prescripción.

Las Leyes de Villada y de Rodolfo Reyes a pesar de estar influenciadas por las doctrinas francesas, fueron criticadas por Ricardo Flores Magón quien demostró la inutilidad de las tímidas reformas propuestas por los funcionarios del régimen, con ellas el trabajador no alcanzaba el bienestar social ya que las carencias y la explotación hacían mella en su situación y no sólo de riesgos profesionales; Los miembros del Partido Liberal Mexicano consideraba necesario reformar la Constitución para garantizar efectivamente un salario mínimo al obrero, la jornada laboral máxima, el descanso dominical, la seguridad e higiene en las fábricas.

En 1913 se presentaron dos proyectos de reformas laborales ante la Cámara de Diputados, en ambos casos propone la adopción de medidas protectoras al obrero mediante leyes de carácter Federal, en el primer caso la diputación de Aguascalientes sostuvo la necesidad de reglamentar los riesgos profesionales en toda la República Mexicana fundándose en consideraciones humanísticas, el proyecto de la Ley para remediar el daño procedente del riesgo y responsabilidades por parte de los patrones, en el artículo 8o. señalaba que para hacer efectivos los beneficios de la presente Ley sería creada la caja de riesgo profesional, alimentada con las contribuciones que con cargo al costo de producción, enterarán los patrones de las empresas.

En el segundo caso un grupo de renovadores propuso una serie de reformas al Código de Comercio de 1889, las cuales implican la actividad del Legislador Federal en materia de trabajo: en ambos proyectos encontramos algunos antecedentes de la Ley del Seguro Social, los dipulados de Aguascalientes imaginaron una caja a cargo de los patrones, mismos que

contratarían pólizas de seguros de compañías aseguradoras, que garantizarían el pago de las indemnizaciones a los obreros. En caso de riesgo profesional la caja sería manejada por autoridades administrativas, esto generaría una obligación subsidiaria por parte del gobierno en relación con los derechos de los trabajadores, es decir en el proyecto se consideraba la intervención directa del Estado en su calidad de administrador y no sólo de Legislador.

Rafael Zumarán Capmany, en su proyecto de Contrato de Trabajo toca ciertos puntos que pueden considerarse antecedentes de la Seguridad Social, Zumarán tuvo una gran visión y empeño en "reglamentar dentro de las normas internas en los talleres, las medidas de seguridad e higiene adecuadas para asegurar la salud de los trabajadores, además establece la obligación patronal de contar con los instrumentos y el personal necesario para proporcionar primeros auxilios, así como proporcionar habitaciones cómodas e higiénicas, si es que el trabajador realizó sus labores fuera de su lugar de residencia."<sup>(4)</sup>

En los artículos 6 y 7 de la Ley sobre Accidentes de Trabajo promulgada el 25 de diciembre de 1915 por Nicolás Flores, Gobernador por el Estado de Hidalgo aparece un antecedente directo de la Ley del Seguro Social, el primero indicaba que los patrones podían sustraerse de la responsabilidad en que incurran por accidentes de trabajo, asegurando contra accidentes a los individuos bajo su dependencia, en alguna de las compañías que se dedican a esta clase de negocios, que sea de reconocida honradez y solvencia a juicio del Departamento del Trabajo y previa aprobación del Ejecutivo del Estado.

---

<sup>(4)</sup> ZERTUCHE MUÑOZ, Fernando. Coord. Historia del Instituto Mexicano del Seguro Social los primeros años 1943-1944. Instituto Mexicano del Seguro Social. México. 1980, p. 34.

El artículo 7o. indicaba que los trabajadores debían ser asegurados contra siniestros en una cantidad de trescientos pesos por cada uno, sin perjuicio de erogar los gastos de sepelio.

De 1914 a 1916 los Gobernadores de diversas Entidades Estatales decretaban y establecían diversas normas para proteger a los trabajadores y a sus familias contra las contingencias laborales de la prevención hasta la indemnización, esto se realizaba por medio de pólizas de seguro.

En el año de 1916 el primer jefe revolucionario expidió un decreto el día 14 de septiembre, en el cual explicaba la urgencia de llevar a cabo las reformas políticas, sociales y económicas que postulaba la Revolución, pues consideraba que su implantación sería remedio eficaz para dar fin a la guerra interna.

Don Venustiano Carranza consideró necesario elaborar una nueva Constitución, puesto que la revolución perseguía como fin primordial acabar con la edad media que imperaba en el país y convertir a la Nación en un Estado Moderno, para conseguir tal propósito no era suficiente reformar la Constitución Liberal de 1857, que a pesar de ser buena en la teoría era ineficaz en la práctica.

Carranza pensaba que los ideales revolucionarios no podían convertirse en un eficaz instrumento normativo por medio de simples reformas a la Constitución de 1858, al convocar al Congreso Constituyente, el primer jefe no hacía sino interpretar la voluntad del pueblo mexicano, expresada en los campos de batalla, en los planes y manifiestos, los cuales ayudaría a la

necesidad de un cambio de vida, educación, en las relaciones familiares, en la política, en la economía y en el trabajo, forzando la transformación del orden jurídico y de las metas sociales.

El Congreso comenzó a sesionar en 1916 y abordó los problemas laborales, el 6 de diciembre de 1916 al leerse el artículo 5o. y 73 de la Constitución de 1857 que concedían al Congreso la Facultad de Legislar en materia del Trabajo, así como la inclusión de normas que protegieran los derechos de los trabajadores, con ello se fijaron las bases Constitucionales para la Legislación Laboral que contempla entre otras cosas accidentes, seguros, indemnizaciones, etc.

Así las Instituciones de Seguridad Social surgieron en México como en todo el mundo confundidas con las normas laborales siendo estas propias del esquema político del capitalismo, ya que el objetivo era proteger a los trabajadores de los abusos patronales de los riesgos, que podrían provocar pérdidas de carácter económico a las familias proletarias.

El 11 de enero de 1917, se presentó a consideración del Congreso Constituyente el artículo 73 del proyecto de Carranza, cuya fracción X facultaba al Congreso de la Unión para legislar en toda la República sobre Minería, Comercio, Instituciones de Crédito y Trabajo, sin embargo la Comisión encargada del estudio retiró la facultad de Legislar sobre el Trabajo, ya que todavía lo consideraba como parte del Derecho común, hasta ese entonces las relaciones laborales se regían por las normas de los Códigos Civiles de los Estados.

La intervención del Estado en los primeros años del movimiento revolucionario se limitaba a garantizar el mínimo de justicia en las relaciones obrero-patronales. El concepto de Estado promotor del bienestar colectivo no había llegado a desarrollarse con plenitud en aquella época, sin embargo hubo grandes ideas en materia social y política que abrieron paso a la Legislación sobre Seguridad Social.

Las Legislaturas Locales se apoyaron en las fracciones VI, XIII, XV, y XXIX del artículo 123 Constitucional para reglamentar la protección en caso de maternidad e higiene y salubridad, así como para crear las primeras Instituciones que vendrían a figurar como prestaciones sociales que otorga nuestro sistema de Seguridad Social.

Los seguros de invalidez, cesantía, y de accidentes se mencionan expresamente en la fracción XXIX, que concedía las Legislaturas Locales la Facultad Discrecional para crearlos en el momento que estas lo consideraran oportuno de acuerdo con las circunstancias.

En las Legislaturas Locales es de gran importancia observar la protección a la clase trabajadora, más allá de lo establecido en el artículo 123 Constitucional, pues otorgan prestaciones en caso de incapacidad o muerte del trabajador, así como atención médica gratuita, servicios de farmacias e incluso en algunos Estados se obliga a las empresas, al pago de gastos de funeral aún cuando la muerte ocurriera por causas ajenas al trabajo, se establece la posible sustitución de la responsabilidad patronal por las compañías privadas de seguros, las cuales mediante el pago de una prima se hacían responsables de los riesgos profesionales de las empresas con las que hubiere contratado.

En el año de 1921 comienza a manifestarse una gran preocupación por la unificación de la Legislación Laboral cuyas versiones estatales provocan problemas jurídicos que impedían el desarrollo de la industria: de esta manera se reforma el artículo 123 de la Constitución en el que se faculta al Congreso Federal para expedir Leyes sobre el trabajo de los jornaleros, obreros, empleados, etc.

En el año de 1921 se presentó otro proyecto de reforma al artículo 73 fracción X, facultando al Congreso para Legislar sobre el Trabajo, así mismo en el artículo 123 se autoriza al Congreso para expedir Leyes Generales sobre el Trabajo y para los Estados la Facultad Reglamentaria en esta materia, estos intentos por Federalizar la Legislación Laboral era el resultado que emergía de los problemas de las Leyes Locales.

En la sesión extraordinaria de la Cámara de Senadores del 26 de julio de 1929, se dio lectura a la iniciativa del Presidente de la República Lic. Emilio Portes Gil, quien pretendía reformar la fracción X del artículo 73 y la fracción XXIX del 123 Constitucionales ya que el presidente lo consideraba una necesidad nacional.

La reforma fue aprobada por el Poder Constituyente y publicada en el Diario Oficial el 6 de diciembre de 1929, quedando la fracción X del artículo 73 Constitucional como sigue:

**Para legislar en toda la República sobre minería, comercio, Instituciones de crédito para establecer el banco de emisión único, en los términos del artículo**

28 de la propia Constitución, la aplicación de las leyes del trabajo corresponden a las autoridades de los Estados.

Y la fracción XXIX del artículo 123 Constitucional apartado "A" señaló:

Se considera la utilidad pública la expedición de la Ley del Seguro Social y ella comprenderá seguros de invalidez, de vida, de cesación involuntaria, de enfermedades, accidentes y otros fines análogos.

La reforma concedió a la Federación la Facultad de Legislar en materia Laboral, dejando sin efecto diversas leyes locales promulgadas en el lapso de doce años, algunas de las cuales contienen antecedentes muy importantes de la Ley del Seguro Social, ambas modificaciones Constitucionales encontraron expresión reglamentaria hasta la expedición de la Ley del Seguro Social de 1943.

A pesar de los buenos propósitos de los gobiernos revolucionarios no fue posible implantar el régimen del Seguro Social, aún cuando se reformó la Constitución en materia de Trabajo, en razón de la época que los Legisladores Federales dieron preferencia a la Ley Federal del Trabajo, que se promulgó en 1931 y dejaron para el futuro y discusión de la Ley del Seguro Social, sin embargo en 1934 y en ocasión del Primer Congreso Mexicano del Derecho Industrial el Lic. Portes Gil leyó un discurso en el cual proponía las bases fundamentales de una Legislación sobre Seguro Social.

Las tensas circunstancias internacionales facilitaron la implantación del Seguro Social cuya creación (propuesta desde 1921) había sido imposible debido a una serie de problemas tanto jurídicos, políticos, sociales y económicos.

El presidente Manuel Ávila Camacho, consciente de la situación histórica de México, nombró una comisión redactora en 1941, la que entregó un anteproyecto trece meses después, que aceptado por el Congreso de la Unión en diciembre de 1942 fue promulgado en Enero de 1943, creándose de esta manera el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Manifestando en su artículo 1o. que el Seguro Social, se constituya como un servicio público nacional, establecido con carácter obligatorio.

En el tema que nos ocupa en su capítulo II intitulado "De los Salarios y las Cuotas", destaca un concepto de salario definiéndolo como "El ingreso total que obtiene el trabajador como retribución por sus servicios" (artículo 18)

A su vez en el artículo 29 refiere que el patrón estará obligado a enterar al Instituto las cuotas que debían cubrir él y los trabajadores y para ello indica que el patrón podrá descontar las cuotas que corresponde cubrir a los trabajadores aclarando que para el caso de que no lo haga en su tiempo oportuno, sólo podría descontar al trabajador cuatro cotizaciones semanales acumuladas, quedando los restantes a cargo del patrón y con esta actitud se considera al patrón "depositario", responsable de las cuotas que descuenta a sus trabajadores aparejando con ello la obligación de enterarlas al Instituto en tiempo oportuno (artículo 30).

También se establece la prescripción de la obligación de enterar las cuotas y que esta deberá ser en 5 cinco años a partir de la fecha en que se hicieran exigibles y en lo que se refiere a su consumación, suspensión e interrupción por las disposiciones del Código Fiscal de la Federación (artículo 33).

En el capítulo VII de la Ley, referente a la Organización del Instituto Mexicano del Seguro Social, en su artículo 107 fracción II, respecto a las funciones de la Institución se le encomienda entre otras, recaudar las cuotas y demás recursos del Instituto.

A partir del 30 de diciembre de 1947, se reformó en innumerables ocasiones con el fin primordial de adecuar las normas a los diferentes cambios sociales y económicos estabilizando el régimen financiero, lo cual repercutía en la economía nacional, pero lo más importante era que se beneficiaba a los derechohabientes hasta llegar a la Ley de 1972, de la cual se habla en el capítulo subsecuente.

A menos de un mes de haber asumido la presidencia el Lic. Luis Echeverría Álvarez, envió al congreso una iniciativa para la reforma de la Ley, consideró que las circunstancias actuales ya no eran las mismas que hacía treinta años lo cual motivó a la expedición de una nueva ley en 1972, considerando además, que era necesario un ajuste en los mecanismos del sistema para la Seguridad Social, pues el cuerpo normativo era muy obsoleto y no era lógico modificar artículos pues esto ya no se adecuaba a la realidad.

En el sexenio del presidente López Portillo, las modificaciones se circunscribieron en el ámbito de lo fiscal, ya que se referían a las aportaciones del Instituto, en lo relativo a la cuantía mínimo mensual de las pensiones de invalidez, vejez, y cesantía en edad avanzada además que anualmente se revisaría el monto de las pensiones, porque anteriormente se revisaban cada 5 años.

En el Gobierno del Lic. Miguel de la Madrid se modificó el Reglamento para la determinación en el grado de riesgo y modificación de diversas dependencias del IMSS.

En el sexenio de Carlos Salinas se modificó la Ley del Seguro Social cuyo objetivo es fundamentalmente recaudatorio, esto con el fin de que sea incrementado el porcentaje de las cuotas obrero patronales y así poder mejorar los servicios otorgados a los trabajadores y pensionados.

Nuestra legislación aunque hace referencia constante a los servicios públicos, no proporciona ninguna definición o concepto claro de lo que se entiende por estos, en la fracción XXIX del apartado "A" del artículo 123 Constitucional se afirma categóricamente que la expedición de la Ley del Seguro Social se considera de Utilidad Pública, creando para ello el Instituto Mexicano del Seguro Social.

El principio básico de esta primera Ley es la protección del salario, el régimen del Seguro Social representa un complemento del salario en la medida que otorga prestaciones que el obrero de otra manera tendría que obtenerlo de su único ingreso.

La Teoría Objetiva del riesgo en este aspecto juega un papel muy importante en el desempeño de sus labores, el obrero se haya constantemente amenazado por multitud de riesgo y cuando tales amenazas se realizan, se causan accidentes o enfermedades que acarrear fatalmente la destrucción de la base económica de la familia.

El interés público que se refiere a que el Seguro Social no considera el riesgo particular de cada persona que se asegura, sino que atiende a las condiciones económicas de un sector de la colectividad que trata de asegurar debiéndose destacar que como la protección impartida por el Seguro Social entraña esta función.

En su artículo 2o. se enunciaba formalmente la creación del Instituto en comento y que a la letra dice:

Artículo 2o.- Para la organización y administración del Seguro Social se crea con personalidad jurídica propia un organismo descentralizado con domicilio en la Ciudad de México que se denominará Instituto Mexicano del Seguro Social.

Para ello, se pone de manifiesto la suprema embestidura del Poder Ejecutivo, al referir en su artículo 6º las facultades de éste respecto del Instituto Mexicano del Seguro Social:

Artículo 6o. El Poder Ejecutivo, previo estudio y dictamen del Instituto determinará las modalidades y las fechas en que se organice el Seguro Social.

Los derechos que expida el Poder Ejecutivo Federal deberá...precisar los plazos y procedimientos que se seguirán para su inscripción y para el cobro de las cuotas obrero patronales.

Ahora bien, define la estructura de tal organismo, en el capítulo VII, intitulado "De la organización del Instituto del Seguro Social" esgrimiendo en el artículo 107 las funciones del organismo:

**Artículo 107.- El Instituto Mexicano del Seguro Social tendrá como principales funciones:**

**II.- Recaudar las cuotas y demás recursos del instituto.**

Así se hace saber la constitución financiera de la Institución, y es como el artículo 108 lo expresa:

**Artículo 108.- Los recursos del Instituto estarán constituidos por:**

**I.- Las cuotas que deben enterar conforme a esta Ley los patrones y los trabajadores y la contribución del Estado.**

Una vez que se determinó la organización y desempeño del Instituto Mexicano del Seguro Social se ubica el procedimiento de recaudación de tales cuotas a través del patrón, y en artículos 29 y 30 de esa ley, se indica:

Artículo 29.- El patrón esta obligado a enterar al Instituto las cuotas que conforme a esta ley deban cubrir los trabajadores a partir de la fecha que hayan fijado.

Artículo 30.- Para cumplir con lo dispuesto en el artículo anterior, el patrón al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores podrá descontar las cuotas que a estos corresponde cubrir. Al patrón se le considera depositario responsable de las cuotas que descuenta a sus trabajadores contrayendo por el solo hecho de verificar el descuento, la obligación de entregarlas oportunamente al Instituto.

A falta del cumplimiento de lo antes dispuesto esta ley expresó un artículo en el que determina sanción para tal circunstancia:

Artículo 141.- Los patrones que oculten datos o que en virtud de informaciones falsas evadan el pago de las cuotas obrero-patronales que les corresponda pagar ó lo paguen en una cuantía inferior a la deuda, incurrirán en la sanción establecida en la fracción II del artículo 233 del Código Fiscal de la Federación. La sanción será impuesta por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social y su importe será percibido por el Instituto Mexicano del Seguro Social,

con objeto de compensarle perjuicios que hubiere podido ocasionar el pago evadido.

Para el logro de tales propósitos, desde esta primera Ley se considera la fuerza coactiva en el pago de las cuotas, estableciendo la autonomía del Instituto Mexicano del Seguro Social, refiriendo en el artículo 135 lo siguiente:

**Artículo 135.-** La obligación de pagar aportes, intereses moratorios, capitales constitutivos tendrán carácter fiscal corresponderán al Instituto Mexicano del Seguro Social en su carácter de Organismo fiscal autónomo.

Como se desprende de tales aseveraciones desde esta primera Ley lo más importante en destacar es la determinación del Instituto como organismo fiscal autónomo, previéndose el mecanismo de recaudación de sus cuotas.

### **1.3 ACUERDOS EN EL CONTRATO COLECTIVO DE TRABAJO**

La Ley Federal del Trabajo norma las relaciones entre los dos factores de la producción y cuando los beneficios que concede son insuficientes para garantizar al Trabajador seguridad económica, surge la Contratación Colectiva emanada de la voluntad de las partes, como un medio de conciliación que las normaliza y encausa.

No hay terminología técnica y como lo refiere el príncipe del Derecho Planiol, el Contrato Colectivo de Trabajo no es un contrato, en resumen trata de explicar que se llama Contrato porque cuando surge, las únicas fuentes de

obligaciones eran la Ley y el conflicto que generan normas de Derecho y por ello le llaman Contrato; en lo que se refiere a lo Colectivo, porque participaba un grupo que representaba una colectividad y finalmente respecto a Trabajo, porque contenía las condiciones de trabajo.

Dentro de la ciencia jurídica han existido varios criterios acerca del Contrato Colectivo de Trabajo, como es el caso de las tesis civilistas que tratan de explicar que el Contrato Colectivo de Trabajo tiene su base en Contratos Civiles que ya existían, es el caso de la tesis de que es una Gestión de Negocios, explicando que el gestor era el sindicato, el negocio era el Contrato Colectivo de Trabajo y el tercero es el patrón, los dueños del negocio eran los trabajadores, una vez pactado el Contrato Colectivo de Trabajo, los trabajadores no podían pactar otra cosa.

La tesis de Mandato Simple es el que explica que el Contrato Colectivo no era otra cosa más que un mandato, en ella el mandante eran los trabajadores, el mandatario el sindicato y cuando había incumplimiento quien tiene la acción es el sindicato, lo que en la teoría anterior son los trabajadores.

Posteriormente se da la Etapa de Transición, que conlleva la tesis de Marcel Nast, de Charles Vischer, de Rossellt definida como la Tesis de "la Personalidad Moral Ficticia de la Asociación Profesional", que explica que los destinatarios de las normas son las personas físicas, cuando una Ley se dirige al Estado este no existe no es tangible, cuando una estipulación se dirige a un sindicato, se está dirigiendo a personas (patrones y trabajadores) son los que quedan obligados.

Dentro de esta etapa la tesis de Rosselt explica de acuerdo al Código Federal Suizo de las obligaciones de 1910, deduce que el Contrato Colectivo de Trabajo surge como contrato obligatorio porque la Ley así lo reconoce, el contenido se lo dan el sindicato y el patrón, transformándose en Ley para lo patrones, trabajadores y sindicato.

Para Charles Vischer, contiene como base la interpretación de la normatividad Belga de 1911, conocida como "Ley de la Comunidad": hay una ley económica para toda una comunidad formada por trabajadores, patrón y sindicato, sometidos a una Ley que era el Contrato Colectivo de Trabajo.

La Tesis de Andre Rouast, quien elabora una tesis denominada "De la Solidaridad Necesaria", partiendo de la quiebra de las empresas, los acreedores tiene que unir sus intereses tanto de hacer solidaridad necesaria por el Contrato Colectivo de Trabajo y para evitar problemas por los diferentes intereses de las partes (trabajadores, patrones, sindicatos) todos se unen para obtener beneficio.

Para Arnión, quién observó que un grupo de trabajadores tenían derecho igual a otro grupo que se encontraba en la misma región de Narvone, y trata de explicar analógicamente que ocurre igual que en un centro de trabajo y esto sólo se logra en base al Contrato Colectivo de Trabajo.

En las Tesis Contemporáneas acerca de la naturaleza del Contrato Colectivo de Trabajo, se encuentran las Tesis como la de León Duguit pilar de la ciencia jurídica, quien sostiene que la naturaleza jurídica del Contrato Colectivo del Trabajo es un acto regla (todo acto que se ejecuta con la finalidad

de producir transformaciones jurídicas, su contenido en las reglas es objetivo) por sus efectos y naturaleza, concluye que el Contrato Colectivo es un Acto Unión porque da nacimiento a una regla de derecho y es creador del Derecho objetivo; Es un acto colectivo plurilateral (las partes son el patrón y el sindicato) que requieren un haz (contrato) de normas colectivo, con diferentes intereses por las voluntades que en él intervienen, refiriendo además, que el Contrato Colectivo de Trabajo apunta hacia la Institución (entendiendo esta como la perfección) y la figura jurídica del contrato no ha alcanzado tal perfección.

La Doctrina mexicana en general ha adoptado la idea de que el Contrato Colectivo de Trabajo se encuentra integrado por tres elementos distintos:

- a) La envoltura
- b) El elemento normativo (constituye la esencia del contrato)
- c) El elemento obligatorio (tiene por objeto lograr la aplicación del elemento normativo).<sup>(5)</sup>

La Ley Federal del Trabajo en su artículo 386 define al Contrato Colectivo del Trabajo de la siguiente forma:

Contrato Colectivo de Trabajo es el convenio celebrado entre uno o varios sindicatos de trabajo y uno o varios patrones o uno o varios sindicatos de patrones, con el objeto de establecer las condiciones

---

<sup>(5)</sup> CAVAZOS FLORES, Baltasar. Op. cit. p. 236.

según las cuales debe presentarse el trabajo en una o más empresas o establecimientos.

Tal Contrato tiene como objeto determinar las condiciones de trabajo y para ello tiene como características:

- 1) La obligatoriedad
- 2) Extensibilidad
- 3) Inderogabilidad
- 4) Inmediatez
- 5) Minuciosidad

Respecto de la obligación que tiene de lograr la efectividad del contrato, va íntimamente ligada con la normatividad a cargo de las partes que celebran el contrato, unidos por relaciones de trabajo y por ende se ven obligados a hacer todo lo jurídicamente posible para ejecutar dicho contrato.

Haciendo referencia a la extensibilidad, el artículo 396 de la Ley Federal del Trabajo especifica:

**Artículo 396.-** Las estipulaciones del Contrato Colectivo se extienden a todas las personas que trabajan en la empresa o establecimiento, aunque no sean miembros del sindicato que lo haya celebrado, con la limitación consignada en el artículo 184.

Esta característica es de las que llaman nuestra atención en particular, la Inderogabilidad, que encuentra su fundamento jurídico en el artículo 394 de la Ley Federal del Trabajo, y que a la letra dice:

Artículo 394.- El Contrato Colectivo no podrá concentrarse en condiciones menos favorables para los trabajadores que las contenidas en contratos vigentes en la empresa o establecimiento.

Por lo que nos atañe la Inmediatez, esta significa que el Contrato Colectivo de Trabajo se aplica sin necesidad de otro acto posterior, y finalmente el Contrato Colectivo de Trabajo contiene normas individualizadas y concretas, es decir detalladas.

Aunado a ello, no se pasa por alto lo dicho por Euquerio Guerrero, quien considera que todo Contrato Colectivo de Trabajo utiliza cláusulas de contenido económico (por ejemplo el salario) y cláusulas de contenido administrativo (por ejemplo domicilio).

Dentro del Contrato Colectivo de Trabajo han quedado comprendida la recaudación de cuotas, considerándolo así la misma Ley del Seguro Social, en su artículo 28:

Artículo 28.- Cuando los Contratos Colectivos concedan prestaciones inferiores a las otorgadas por esta Ley el patrón pagará el Instituto todos los aportes proporcionales a las prestaciones contractuales.

Para satisfacer las diferencias entre estas últimas y las establecidas por la Ley, las partes cubrirán las cuotas correspondientes.

Si en los Contratos Colectivos se pactan prestaciones iguales a las establecidas por esta Ley, el Patrón pagará al Instituto íntegramente las cuotas obrero patronales.

En los casos en que lo Contratos Colectivos consignen prestaciones superiores a las que concede esta Ley, se estará a lo dispuesto en el párrafo anterior hasta la igualdad de las prestaciones, y respecto de las excedentes el patrón quedará obligado a cumplirlas. Tratándose de prestaciones económicas, el patrón podrá contratar con el Instituto los seguros adicionales correspondientes, en los términos del título tercero de esta Ley.

El Instituto mediante estudio técnico-jurídico de los Contratos Colectivos de Trabajo, oyendo previamente a los interesados, hará la valuación actuarial de las prestaciones contractuales, comparándolas individualmente con las de la Ley, para elaborar las tablas de distribución de cuotas que correspondan.

Encontrándose de esta forma la recaudación de cuotas en forma implícita en las condiciones generales de trabajo, que tras un procedimiento administrativo de las Instituciones ya citadas encargadas de la Seguridad Social, logran el cabal cumplimiento de garantías establecidas en el artículo 123 Constitucional.

#### **1.4 ORDENAMIENTOS DE LA LEY DEL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES AL SERVICIO DEL ESTADO**

##### **ANTECEDENTES.**

El texto original del artículo 123 Constitucional establecía, las bases de la regulación de todo Contrato de Trabajo, no distinguía a los trabajadores llamados servidores públicos, las cajas de seguros populares debían contemplar la invalidez, la vida, la cesación involuntaria del trabajo, los accidentes y otros con fines análogos.

En 1928, los maestros organizaron una mutualidad que otorgaba limitadas prestaciones médicas y escasas ventajas económicas, con el propósito de orientar la inquietud de los empleados públicos.

El presidente Plutarco Elias Calles promovió la expedición de la Ley de Pensiones Civiles de retiro en vigor el 1º de Octubre de 1925, "No considerando a la pensión como una mera gracia que otorga el Estado, sino como de las condiciones aceptadas por la administración y los empleados que las sirven, siendo sus características principales que la fuente de fondos para

el pago de pensiones se forma, en parte con el descuento reducido que se hace a los empleados sobre el importe de sus sueldos".<sup>(6)</sup>

Esto en proporción a su edad y el reconocimiento de la obligación del Estado de contribuir a la Seguridad y bienestar de sus servidores, para cuando estos pierdan su aptitud para el trabajo, destinado al fondo de pensiones de una suma proporcional, consecuencias del sistema de cooperación de los empleados al fondo de pensiones, las pensiones concedidas con anterioridad seguirán pagándose con cargo al erario y las nuevas con cargo al fondo de pensiones, el fondo estará administrado por una junta especial en cuya formación tendrán parte muy principal el Ejecutivo, el Gobierno del Distrito Federal y los empleados, funcionando dicha junta con autonomía, las resoluciones de esa misma quedarán sujetas a la revisión de la Secretaría de Hacienda cuando lo soliciten los empleados a quienes afecten.

Se estableció que las cantidades sobrantes del fondo fueran empleadas en facilitarles la adquisición de terrenos o casas y el establecimiento de pequeñas empresas agrícolas e industriales.

La atención, el reconocimiento o el empeño por cumplir con las disposiciones de la fracción XXIX del artículo 123 Constitucional, el Ejecutivo consideró la existencia de un derecho generado con antelación a la Ley, con cargo al erario para pensionar a los trabajadores.

La reforma de 1929 al artículo 123 Constitucional, que dio dimensión Federal a la Ley del Seguro Social no involucra a los trabajadores del gobierno.

---

<sup>(6)</sup> BRICEÑO RUIZ, Alberto. Derecho de los Seguros Sociales, Ed. Harla, 1994. 7ª Edición p. 282.

Cuando el Presidente López Mateos envió su iniciativa del 7 de Diciembre de 1959, a fin de regular en forma distinta las relaciones del Gobierno Federal con sus trabajadores, no dividió el artículo 123 Constitucional en dos apartados, sino que estableció un régimen de excepción que sustrajo de la influencia los principios generales, antes de esta forma podía discutirse tanto la naturaleza jurídica de estas relaciones laborales, como su ámbito de ubicación, ya sea conformando una parte del Derecho Administrativo Integrando una disciplina jurídica autónoma denominada Derecho Burocrático.

A partir de la reforma se alinea el Derecho Laboral, al precisar en su texto inicial que "El Congreso de la Unión expedirá de acuerdo con las siguientes bases, leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:

- a) El de los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de manera general, todo contrato de trabajo.
- b) El de los trabajadores al servicio de los Poderes de la Unión y de los gobiernos del Distrito Federal y territorios.<sup>(7)</sup>

La norma general esta constituida en el aparato "A", la regla de excepciones el apartado "B".

En los motivos de la reforma se manifestó que los Trabajadores al Servicio del Estado, por diversas y conocidas circunstancias, no habian

---

<sup>(7)</sup> Orígenes y Evolución de la Seguridad Social. Instituto de Investigaciones Jurídicas. México 1991. p. 69.

disfrutado de todas las garantías sociales que el artículo 123 de la Constitución General de la República consigna para los demás trabajadores.

En el caso de los Trabajadores al Servicio del Estado la relación jurídica que los une es diferente, pues estos trabajan para Instituciones de interés general, constituyéndose en íntimos colaboradores en el ejercicio de la función pública.

La adición que se propone al texto Constitucional comprende la enumeración de los derechos de los trabajadores y consagra las bases mínimas de previsión social que aseguren en lo posible tanto su tranquilidad como la de sus familiares.

De acuerdo a las primeras leyes acerca de este apartado, el 12 de agosto de 1925 se promulgó la primera Ley General de Pensiones Civiles de Retiro para constituir mediante cuotas aportadas por los trabajadores y el Gobierno Federal el fondo necesario para atender las pensiones de retiro por edad y tiempo de servicios y se crea el organismo denominado Dirección de Pensiones Civiles dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En abril de 1946, entró un segundo ordenamiento que abrogó la Ley de 1925 y el 30 de diciembre de 1947 fue promulgada la última Ley referida de la Dirección de Pensiones; el 20 de diciembre 1959, para dar cumplimiento a la reforma Constitucional se promulgó la primera Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, vigente hasta 1º de enero de 1984, que entro en vigor la actual Ley, que fue modificada ese mismo año mediante las reformas publicadas en el Diario Oficial del 7 de febrero de 1985,

como es sabido las bases Constitucionales de esta reglamentación expresada en la fracción XI del apartado "B" hace un planteamiento de las bases mínimas conforme a las cuales organizará la Seguridad Social.

Siendo importante mencionar que el sueldo básico y el cómputo de años de servicio, son base para otorgar las prestaciones económicas, estableciendo sus respectivos topes.

La Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado publicada en el Diario Oficial de la Federación de la fecha 28 de diciembre de 1963, menciona en su artículo 38:

Solo podrán hacerse retenciones, descuentos o deducciones al salario de los trabajadores cuando se trate:

Fracción III.- De los descuentos ordenados por el Instituto de Seguridad y Servicio Sociales de los Trabajadores del Estado, con motivo de las obligaciones contraídas por los trabajadores.

En tanto el artículo 43 ya establecía la obligación de cubrir las aportaciones establecidas en la Ley especial para que los trabajadores recibieran los beneficios de la Seguridad Social.

En virtud del Mandato Constitucional del párrafo quinto del Artículo 28 de la Ley Suprema publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1983, la Ley reglamentaria de la fracción XIII Bis del Apartado "B" del Artículo 123 Constitucional da lugar a la Legislación vigente.

Ahora bien la Ley vigente de la materia refiere en su artículo 4o.

La administración de seguros, prestaciones, servicios a que se refiere el artículo anterior, estará a cargo del organismo público descentralizado denominado Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado con personalidad jurídica, patrimonio propio y domicilio en la ciudad de México.

Así, contempla la reducción de las cuotas retenidas del salario de los trabajadores, como se infiere del artículo 6o:

Las dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal a que se refiere esta Ley deberán remitir al Instituto, en enero de cada año una relación del personal sujeto al pago de cuotas y descuentos correspondientes, según los artículos 16 y 18 de este ordenamiento, así mismo pondrán en conocimiento del Instituto, dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que ocurran:

Fracción III.- La iniciación de descuentos, así como su terminación.

Para ello define claramente en su artículo 13 documentos que permitan el control y conocimiento sobre tales aportaciones, pues a la letra indican.

Artículo 13.- Las dependencias y entidades de la Administración Pública sujetas al régimen de esta Ley, quedan obligadas, a remitir sin demora al Instituto los expedientes y datos que le soliciten de los trabajadores y ex-trabajadores y los informes sobre aportaciones y cuotas.

Ahora bien para el aseguramiento del cobro de las cuotas, en su artículo 16 establece:

Las dependencias y entidades están obligadas a:

I.- Efectuar los descuentos de las cuotas a que se refiere el artículo 16 de esta Ley y los que el Instituto ordene con motivo de la aplicación de la misma.

Para ello consideramos importante mencionar lo que la Ley expresa en su capítulo segundo referente a sueldos, cuotas y aportaciones, primeramente define el concepto de sueldo como la base de la que se parte para cuantificar las cuotas, al expresar en su artículo 15:

El sueldo base que se tomará en cuenta para los efectos de esta Ley, se integrará solamente con el sueldo presupuestal, el sobresueldo, y la compensación de que más adelante se habla, excluyéndose cualquier otra prestación que el trabajador perciba con motivo de su trabajo.

**Sueldo presupuestal.-** Es la remuneración ordinaria señalada en la designación o nombramiento del trabajador en relación con la plaza o cargo que desempeña, con sujeción al catálogo de empleo, al instructivo para la aplicación del presupuesto de egresos.

**Sobresueldo.-** Es la remuneración adicional concedida al trabajador en atención de circunstancias de insalubridad o carestía de la vida del lugar en que se presta sus servicios.

**Compensación.-** Es la cantidad adicional al sueldo presupuestal y al sobresueldo que la Federación otorga discrecionalmente en cuanto a su monto y duración a un trabajador, en atención a las responsabilidades o trabajos extraordinarios relacionados con su cargo, o por servicios especiales que desempeñan y que cubre con cargo a la partida presupuestal denominada compensaciones adicionales por servicios especiales, el sueldo básico en la forma expuesta estará sujeto a las cotizaciones establecidas en los artículos 15 y 20 de esta Ley y el costo de los seguros, pensiones, subsidios y préstamos que la misma establece.

Asimismo se especifica la cantidad aportada por cada trabajador, expresando el artículo 16:

Todo trabajador comprendido en el artículo 1o. de este ordenamiento, deberá aportar al Instituto una cuota obligatoria del 8% del sueldo básico que disfrute, definido en el artículo anterior.

Dicha cuota se aplicará en la forma siguiente:

I.- 2% para cubrir el seguro de enfermedades profesionales y de maternidad.

II.- El 6% como aportación para tener derecho a las prestaciones señaladas en las fracciones IV y XIV del artículo tercero.

Desde luego que la determinación de las cuotas, tiene un destino así se explica la Constitución del Patrimonio del Instituto, como lo expresa en su capítulo tercero que se refiere al patrimonio establecido al respecto lo siguiente en su artículo 174:

El patrimonio del Instituto lo constituirán:

II. Las cuotas de los trabajadores y pensionistas en términos de esta Ley.

III. Las aportaciones que hagan las dependencias y entidades conforme a esta Ley.

Para la segura recaudación de las cuotas, la Ley establece sanciones, es así que en su artículo 190 indica:

Los pagadores encargados de cubrir sueldos que no afecten los descuentos que procedan en los términos de esta Ley, serán sancionados con una multa equivalente al 5% de las cantidades no descontadas, independientemente de la responsabilidad civil ó penal en que incurran.

Cabe mencionar que la Ley establece aportaciones por parte de las Dependencias Gubernamentales, mismas que establece en el artículo 21 de tal ordenamiento legal:

Artículo 21.- Las dependencias y entidades públicas sujetas al régimen de esta Ley cubrirán al Instituto como aportaciones los siguientes porcentajes sobre los equivalentes al sueldo básico de los trabajadores:

Y.- 6% para cubrir el seguro de enfermedades, maternidad y servicios de medicina preventiva y rehabilitación física y mental;

II.- 0.75% para cubrir íntegramente el seguro de riesgos de trabajo;

III.- 6% para cubrir los seguros, prestaciones y servicios señalados en las fracciones de la V a la XX del artículo 3o. de la presente Ley; y

IV.- 5% para construir el Fondo de la Vivienda.

Agregado a ello, para la segura organización, administración y distribución del patrimonio del Instituto, se refuerza su normatividad con el establecimiento del Reglamento Financiero del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 4 de octubre de 1985 en su capítulo V denominado "De la Contabilidad", considera en el artículo 21 que la Comisión de Vigilancia del Instituto deberá verificar el ingreso oportuno de las cuotas y aportaciones del Instituto debiendo presentar la Junta Directiva un informe anual al respecto, sin dejar de establecer claramente en su artículo tercero de los transitorios que las cuotas y aportaciones que marca la Ley y que sigan causando deberán enterarse en efectivo, excepcionalmente la Junta Directiva podrá autorizar, entregar las cuotas en especie.

De esta manera se integra el Fondo de Aportaciones al Instituto, en base a porcentajes proporcionales respecto de los salarios de la misma forma en que opera el Instituto Mexicano del Seguro Social y como sucede con el Instituto de Seguridad Social para las fuerzas armadas, tema que se expone a continuación.

## **1.5 LEGISLACIÓN DEL INSTITUTO DE SEGURIDAD SOCIAL PARA LAS FUERZAS ARMADAS. ISFAM**

El 26 de diciembre de 1955, el Ejecutivo Federal decretó constituir la Dirección de Pensiones Militares, con la misma idea que en 1925 sirviera de fundamento para la creación de la Dirección de pensiones Civiles y de Retiro.

El 30 de diciembre de 1955 se expidió la Ley de Retiros y Pensiones Militares en que se promulga el primer ordenamiento, Ley de Seguridad Social para las fuerzas Armadas del día 30 de ese mes y año.

La condición de los militares ha merecido un trato diferente que los distingue de los servidores públicos, gracias a las atribuciones, organización y objetivos que se proponen, en nuestro sistema la intervención militar está muy limitada y condicionada.

Conforme al artículo 89 de la Constitución de la República supedita al ejército, la fuerza aérea y la armada, al Presidente, quien puede disponer de la totalidad de sus efectivos para atender la Seguridad Interior y Defensa Exterior de la Federación, así como la guardia Nacional (fracciones VI y VII).

El artículo 129 de la Ley fundamental precisa:

En tiempo de paz ninguna autoridad militar puede ejercer más funciones que las que tenga exacta conexión con la disciplina militar, solamente habrá comandancias militares fijas y permanentes en los castillos, fortalezas y almacenes que dependán en inmediatamente del Gobierno de la Unión, o en los campamentos cuarteles o depósitos que, fuera de las

poblaciones estableciere para la estación de las tropas.

La Constitución es omisa en conformar un catálogo de derechos a favor de los militares, quienes solo aparecen como sujetos de obligaciones.

El artículo 123 regulador de las condiciones mínimas en las relaciones laborales, en su apartado "B" fracción XIII dispone:

Los militares, marinos y miembros de los cuerpos de seguridad pública, así como el personal del servicio exterior se registrarán por sus propias leyes, el Estado proporcionará a los miembros en el activo del ejército, fuerza aérea y armada las prestaciones a que se refiere el inciso f) de la fracción XI de este apartado, en términos similares y a través del organismo encargo de la Seguridad Social de los componentes de dichas instituciones.

La Ley vigente promulgada por el Presidente Luis Echeverría Álvarez en vigor desde agosto de 1976, treinta días después de su publicación en el Diario Oficial, consta de 238 artículos con tablas conexas donde por categorías se observan accidentes y enfermedades que pueden sufrir los miembros de las fuerzas armadas.

La Ley contiene cuatro títulos, el primero con un sólo capítulo relativo a la organización y funcionamiento del Instituto; el segundo se divide en seis capítulos: el primer capítulo prestaciones, haberes de retiro, pensiones y

compensaciones, pagos de defunción y ayuda para gastos de sepelio; el tercer capítulo se refiere al fondo del trabajo, fondo del ahorro y seguros de vida militar, mientras el cuarto concierne a la vivienda y otras prestaciones; el quinto contiene lo relativo a las escuelas, becas y créditos de capacitación; el último capítulo se dedica al servicio médico integral.

El Título tercero dividido en dos capítulos se refiere a pruebas y procedimientos; el título cuarto aborda las prevenciones generales y consta de un sólo capítulo.

El artículo 16 similar al 3o. de la Ley del ISSSTE, comprende 22 prestaciones a las que tienen derecho los militares entre ellos el fondo del trabajo se constituye con aportaciones del Gobierno Federal a favor de cada elemento de tropa (Artículo 58).

Para constituir el fondo de ahorro, los generales, jefes y oficiales en servicio activo aportarán cuota quincenal del 5% de sus haberes, el Gobierno Federal por su parte efectuara una aportación de igual monto (art. 68).

La Ley en su artículo 1o. refiere:

Se crea con carácter de Organismo Público  
Descentralizado Federal, con personalidad jurídica y  
patrimonio propio.

Para ello designa en su artículo 2o. las funciones del Instituto:

Artículo 2o.- El Instituto tendrá como funciones:

I.- Otorgar las prestaciones y administrar los servicios a su cargo que la presente ley encomienda.

II.- Administrar su patrimonio exclusivamente para el fin señalado en la presente ley.

III.- Administrar los fondos que reciba con un destino específico, aplicándolos a los fines previstos.

En cuanto a la constitución del patrimonio del Instituto, la Ley en su artículo 3º. indican:

El patrimonio del Instituto lo constituirán:

II.- Las cuotas que aporten los militares y sus familiares derechohabientes en los términos que para este objeto establezcan las disposiciones legales:

III.- Las aportaciones del Gobierno Federal señaladas en esta Ley para prestaciones específicas.

Ahora bien, respecto de las cuotas y su recaudación el artículo 87 indica:

Las cuotas que deben cubrir los militares serán descontadas quincenalmente en forma obligatoria de sus respectivos haberes de retiro, por las oficinas pagadoras, quienes las concentrarán desde luego al Instituto.

Los aseguradores que no disfruten de haber de retiro, cubrirán cada quincena sus cuotas directamente en las oficinas del Instituto.

Por su parte el Gobierno Federal cubre las cuotas que les corresponden con cargo a las partidas del presupuesto de Egresos de la Federación

Cabe destacar que las cuotas que aporten los militares se determinaran por el haber base de cotización, el cual se integra con el haber del grado que tenga el militar y las primas complementarias que en su caso también integran el haber base de cotización y en su caso, se toman en cuenta para calcular las prestaciones económicas a que tienen derecho los aseguradores.

También es importante mencionar que esta normatividad no es actual, ha permanecido al margen de la revolución legislativa dentro del ramo de la Seguridad Social, así las Instituciones analizadas en este capítulo se concretan a referir el concepto de las cuotas en cuanto a su fuente, integración, recaudación como elemento constitutivo del patrimonio de las Instituciones encargadas de la impartición de la Seguridad Social, misma que ha sido considerada garantía Constitucional de la clase trabajadora principalmente.

## **CAPITULO II**

### **MARCO DE REFERENCIA**

## **2.1. TRIBUTOS O CONTRIBUCIONES**

Es necesario hacer una exposición de conceptos del orden fiscal, su posible relación con las cuotas al Seguro Social y al final de cada figura tributaria se manifestará un breve análisis comparativo.

### **2.1.1. CONCEPTO**

Los Tributos o Contribuciones constituyen la más importante clase de ingresos del Estado Moderno para conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades.

La palabra Contribución en México alude al género Tributo, pero se usa también para llamar a una especie, por lo que hay que agregarle contribución especial.

En México no se encuentra un concepto de tributo en ninguna Ley, el Artículo 1o del Código Fiscal de la Federación usa la palabra contribución, pero no define a esta, Contribución y Tributo son sinónimos.

La noción general indica que Tributos ó contribuciones son:

"Las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines."<sup>(6)</sup>

---

<sup>(6)</sup> VILLEGAS B. Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 4a. Edición. Editorial De Palma. Buenos Aires Argentina. p. 67.

## **2.1.2. CARACTERÍSTICAS**

- a) Es de carácter público.

Actualmente se considera que constituye parte del Derecho Público, son ingresos que el Estado percibe en virtud de su Soberanía, es decir en su potestad de imperio.

- b) Es una prestación de dinero.

Los tributos implican la realización de prestaciones al Estado por parte de los contribuyentes, tales prestaciones son comúnmente de carácter pecuniario, dada la naturaleza monetaria de la economía soberana, es menos frecuente que los tributos consistan en prestaciones en especie.

- c) Es una obligación Ex-leges.

El Principio de Legalidad se encuentra consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, ningún gravamen podrá recaudarse si no esta previsto por la Ley de ingresos o por una Ley posterior a ella.

Todos los tributos constituyen obligaciones ex-leges, es decir la fuente de ellas está representada por la conjugación de un presupuesto establecido en la Ley.

Las obligaciones ex-leges nacen directamente de la Ley y no se produce en el Derecho Tributario Sustantivo y como característica en caso de que no se cumplan voluntariamente, lo serán coactivamente

mediante la fuerza del Estado. La fuente de la coacción esta en la Ley y no en la voluntad de las Administración Pública.

- d) Es una relación personal de derecho obligatoria.

El tributo consiste en una relación que se establece entre dos sujetos, de un lado el acreedor del tributo y por el otro el deudor del tributo, quien tiene la obligación de realizar la prestación obligatoria, pecuniaria o en especie.

Tal relación recibe el nombre de relación tributaria, es decir una relación de derecho.

- e) Tiene por objeto o finalidad proporcionar recursos al Estado para que éste realice sus funciones con apoyo en el Artículo 31 fracción IV.
- f) Deben ser justos, refiriendo que deben ser proporcionales y equitativos; pues de lo contrario serán inconstitucionales.

## **2.2. IMPUESTOS**

### **2.2.1. CONCEPTO**

En el libro V de su obra "La Riqueza de las Naciones", Adam Smith formuló cuatro principios fundamentales de los impuestos, que continúan comentándose e inspirando a la Legislación moderna, estos principios son:

- a) El principio de Justicia.
- b) El principio de Certidumbre.
- c) El principio de Comodidad.

d) El principio de Economía.<sup>(9)</sup>

Detallando cada uno, consistiendo el primero en que los habitantes de una Nación deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas.

El de Certidumbre que en forma concreta determina que los elementos esenciales del impuesto son: objeto, sujeto, exenciones, tarifa, época de pago, infracciones y sanciones.

El principio de Comodidad, consiste en que todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que convenga su pago al contribuyente.

Finalmente el principio de economía, que infiere que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible, para ello su recaudación no debe ser onerosa.

Ebberg define al Impuesto en los siguientes términos:

"Los impuestos son prestaciones hoy, por lo regular en dinero, al Estado demás entidades de derecho público que las mismas reclaman, en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y son contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".<sup>(10)</sup>

<sup>(9)</sup> MARGAIN MANATOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. 9a. Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1989. p. 41.

<sup>(10)</sup> FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas. Vigésima Cuarta Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1982. p. 35.

Nitti dice:

"El impuesto es una cuota, parte de su riqueza que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de las necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza individuales".<sup>(11)</sup>

José Álvarez Cien Fuegos infiere:

El impuesto es la parte de renta nacional, que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a esta compensación específica y recíproca de su parte".<sup>(12)</sup>

Gastón Jeze, no da una definición del impuesto, hace una enumeración de sus características que son las siguientes:

- 1a. Es una prestación de valores pecuniarios normalmente una suma de dinero y no servicios personales.
- 2a. La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado.

---

<sup>(11)</sup> Loc. cit..

<sup>(12)</sup> Loc. cit..

- 3a. El constreñimiento jurídico, el impuesto es esencialmente un pago forzado.
- 4a. Se establece según reglas fijas.
- 5a. Se destina a gastos de interés general.
- 6a. Es debido exclusivamente por el hecho de que los individuos forman parte de una comunidad política organizada.<sup>(13)</sup>

De la Garza opina que "son impuestos las prestaciones obligatorias en dinero o en especie que fijan las leyes para cubrir los gastos públicos."<sup>(14)</sup>

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2o. lo define de la siguiente manera:

Artículo 2o. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I.- **IMPUESTOS.** son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III, y IV de éste Artículo.

(13)

Loc. cit.

(14)

DE LA GARZA, Sergio Fco. Derecho Financiero Mexicano. Décimo Séptima Edición. Ed. Porrúa, S.A. México 1993. p.342.

### **2.2.2. SUJETOS**

En el impuesto una vez que se ha realizado el presupuesto de hecho previsto en la Ley impositiva, surge la obligación fiscal y por tanto hay un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación siendo siempre el sujeto activo el Estado; el sujeto pasivo pueden serlo las personas físicas y las morales, circunstancia que se confirma de los dispuesto en el Artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación que prevé que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir, para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.

### **2.2.3. CARACTERÍSTICAS**

Analizando la Constitución Política del país, se desprende que todo impuesto debe estar establecido en una ley, conocido como el Principio de Legalidad (consignado en el Artículo 31 fracción IV que establece la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes), reafirmando esto con las disposiciones contenidas en los Artículo 73 fracción VII y 74 fracción IV, que disponen que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente, durante su período ordinario de sesiones las contribuciones que basten para cubrir el presupuesto de egresos, de donde se concluye que los impuestos deben estar establecidos en una Ley expedida por el Poder Legislativo, salvo los casos del Decreto Ley y del Decreto Delegado.

El pago de impuesto debe ser obligatorio. Tal obligatoriedad del pago del impuesto se encuentra consignada en la fracción IV Artículo 31 de la

Constitución, que señala lo ya referido en el párrafo anterior: deriva de la voluntad del Estado expresado por medio de la Ley.

El impuesto debe ser proporcional y equitativo, consagrado tal adjetivo en la fracción citada, refiriéndose específicamente a que los impuestos deben ser establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quienes va dirigido.

A propósito de la proporcionalidad de los impuestos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo el siguiente criterio:

**IMPUESTOS.-** Los impuestos no son tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Los impuestos deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o a capital, según el sistema que se adopte. Si se trata de impuestos indirectos el hecho que los causa, es lo que la Ley toma en cuenta y la contribución debe estar en proporción de la importancia del acto.

Amparo directo; 4205/30. Nieves José A. 24 de agosto de 1934. 5 votos, Ponente Luis M. Calderón, Secretario: A Magaña.<sup>(15)</sup>

---

<sup>(15)</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. 2a. Edición. Editorial Harla. México 1986. p. 61.

Continuando con el análisis a la Constitución Política, de ella se desprende que el impuesto se establece en favor de la Administración Activa o Centralizada del Estado, lo cual se apoya en los Artículos 31 fracción IV, 73 fracción VII, y 74 fracción IV.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación observa la siguiente tesis:

INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, POR SU CARÁCTER DE ORGANISMO DESCENTRALIZADO, NO ES PARTE INTEGRANTE DE LA FEDERACIÓN Siendo el Instituto Mexicano del Seguro Social, por expresa determinación de su Ley Constitutiva un Organismo Descentralizado con personalidad jurídica propia, es una entidad separada de la Administración Central. Sólo mantiene con el Poder Ejecutivo Federal, relaciones vinculatorias con la específica finalidad de regular el control administrativo de su funcionamiento orgánico. De lo que se sigue y que por la peculiar característica de estar dotado de personalidad jurídica propia, constituye un ente que no forma parte integrante de la Federación. Sólo puede considerarse comprendido dentro del sistema administrativo propiamente dicho del Poder Ejecutivo Federal, y como partes integrantes del mismo los

organismos que se instituyen como figuras que la doctrina clasifica de "Desconcentración Administrativa" y que son aquellos a los que se les atribuyen, mediante subordinación jerárquica directa parte de la competencia administrativa por lo mismo en el desempeño de sus funciones actúan como órganos del mismo ente estatal. Séptima época, volumen LIII. Tercera parte, pág 84".<sup>(16)</sup>

## **2.2.4. CLASIFICACIÓN**

Los impuestos se clasifican en:

### **a) Directos e Indirectos**

Son impuestos directos aquellos que no pueden ser trasladados de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación, puesto que no puede recuperar de otras personas. El criterio administrativo o del patrón señala que los impuestos directos, aquellos que gravan periódicamente situaciones que presenta una cierta permanencia y estabilidad, por lo que pueden hacerse padrones o lista de contribuyentes, y son impuestos indirectos los que si pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas de quienes lo recupera el sujeto pasivo.

El criterio de la manifestación de la capacidad contributiva señala: que son impuestos directos los que recaen sobre manifestaciones directas

---

<sup>(16)</sup> Semanario de la Federación. T. XV. Suprema Corte de Justicia de la Nación. p.1498.

de la capacidad contributiva en las que la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos, que son la renta, aspecto dinámico de la riqueza o el patrimonio, aspecto estático de la riqueza; y son impuestos indirectos lo que recaen sobre manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva, ya que no gravan la riqueza en sí misma, ya sea en su aspecto dinámico o estático, sino una riqueza presunta a que se llega por otras manifestaciones (Ejemplos de impuestos directos son el impuesto pagado por artistas, profesionistas, y de impuestos indirectos son la producción, consumo, explotación).

**b) Impuestos Reales y Personales.**

Los primeros son los que se establecen atendiendo exclusivamente a los bienes o cosas que gravan, es decir, se desentienden de las personas, o mejor dicho prescindan de consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo y sólo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza, en cambio los impuestos personales son los que se establecen en atención a las personas, esto es en atención a los contribuyentes ó a quienes se provee que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean ó de donde deriva el ingreso gravado, por tanto toman en cuenta la situación y cargas de familia del sujeto pasivo (Ejemplo de impuestos reales son el uso de tenencia de vehículos, y de impuestos personales son el impuesto sobre la Renta y pagadoras de gravamen).

**c) Existen también los impuestos Específicos y Ad-valorem.**

El impuesto específico es aquel que se establece en función de la unidad de medida o calidad del bien gravado y el impuesto ad-valorem es aquel que se establece en función del valor del bien gravado.

**d) Impuestos Generales y Especiales.**

En esta clasificación encontramos dos criterios, uno de ellos señala que el impuesto general es el que grava diversas actividades y operaciones, pero que tienen un denominador común, por ser de la misma naturaleza; en cambio el impuesto especial es el que grava una actividad determinada en forma aislada.

El otro criterio señala que el impuesto general es el que recae sobre una situación económica globalmente considerada y el impuesto especial es el que recae sobre un elemento de esa situación económica, al primero se le llama también impuesto sintético y el segundo impuesto analítico (Ejemplos de impuesto general es el impuesto sucesorio, y el del impuesto especial es el impuesto predial).

**e) Impuestos con Fines Fiscales y con Fines Extrafiscales.**

Los primeros son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos; los impuestos con fines extrafiscales son aquellos que se establecen sin el ánimo de recaudarlos ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el

presupuesto, sino con una finalidad diferente, en ocasiones de carácter social, económico, etc.

En México, es criticable el establecimiento de impuestos con fines exclusivamente extrafiscales, pues una de las características esenciales del impuesto, deriva de la Constitución Política del país, es que se decreten para satisfacer el presupuesto de egresos, es decir, la Constitución no prevé ni autoriza el establecimiento de impuestos con fines diferentes de la satisfacción del presupuesto de egresos.

**f) Impuestos Alcabalatorios.**

Son aquellos que gravan la libre circulación de mercancía de una Entidad a otra, o inclusive dentro de una misma Entidad; las principales formas de estos impuestos son: impuestos al tránsito, impuesto de circulación, de estación, de introducción, etc.

Después de la exposición de los conceptos de tributos e impuestos entraremos en un breve análisis comparativo entre las cuotas al Seguro Social y estos conceptos, en el caso de las cuotas al Seguro Social al igual que los impuestos se trata de una figura que es cubierta en forma pecuniaria (dinero), si bien es cierto que se aportan para cubrir una actividad pública como lo es la impartición de la Seguridad Social estas no son exigibles para la contribución del gasto público, sino por Organismos Descentralizados encargados de tal función y que sólo tienen una vinculación administrativa con el Estado, como lo es el caso del Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado, el Instituto de

Seguridad para los Trabajadores de las Fuerzas Armadas y solo dirigido a sus afiliados y no a la población en general como es el caso de los impuestos y para adecuarse a lo dispuesto en el Principio de Legalidad se encuentra previsto en la Ley de la materia y en la Legislación Reglamentaria, en este caso los afiliados reciben a cambio del pago de sus cuotas la prestación de servicios propios de tal garantía Constitucional y en el caso de los impuesto los ciudadanos no reciben prestación alguna a cambio, solo es para participar del gasto público.

En tanto que los impuestos son establecidos en función de la capacidad contributiva de los mexicanos, las cuotas son en función del sueldo que percibe el trabajador y es a favor de un Organismo Descentralizado y no de la Administración Central del Estado como lo establece la fracción IV del Artículo 31 Constitucional. Por ello las cuotas al Seguro Social no pueden considerarse impuestos, no cubren los requisitos que en su sentido estricto exige esta figura.

## **2.3. DERECHOS**

### **2.3.1. CONCEPTO**

El Código Fiscal de la Federación de 1938 definió el Derecho como:

Las contraprestaciones requeridas, por le poder público en pago de servicios administrativos prestados por él.

En 1967 el Código Fiscal de la Federación lo definió como:

Las contraprestaciones requeridas por el poder público en pago de sus servicios.

En 1982, refiere que Derechos son:

Las contribuciones establecidas en Ley, por los servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

El Código Fiscal de la Federación vigente en su Artículo 2o. lo define de la siguiente forma:

Artículo 2o. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen en la siguiente manera:

**IV. DERECHOS** son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de Derecho Público, excepto cuando se presten por Organismos Descentralizados y Órganos Desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentran previstas en la Ley Federal de Derechos. También

son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios del Estado.

La Ley Federal de Derechos en su Artículo lo define que:

Los derechos que establecen esta Ley, se pagarán por los servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público o por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

Héctor Villegas señala que:

"Tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad del Estado relacionada con el contribuyente".<sup>(17)</sup>

Como dice De La Garza:

"Las contraprestaciones que las leyes exigen que paguen aquellas personas que, reciben servicios de la Administración Pública en ejercicio de sus funciones de Derecho Público".<sup>(18)</sup>

---

<sup>(17)</sup> VILLEGAS B, Héctor. Op. cit. p. 88.  
<sup>(18)</sup> DE LA GARZA, Francisco. Op. cit. p.332.

Así mismo, debe tratarse de servicios jurídicos inherentes al Estado y no a servicios de otra índole, servicios que deben ser prestados por la Administración del Estado o por el Poder Judicial.

Cabe hacer notar que en México sólo los servicios que presta la Administración Central pueden generar los Derechos, ya que por mandato Constitucional el Poder Judicial no puede cobrar contraprestación alguna por el servicio que presta, por ejemplo certificaciones.

Tal servicio debe constituir un monopolio del Estado, de modo que éste lo preste, como dice Pugliesse en su calidad de ente soberano de Derecho Público o sea que se trate de un servicio que se encuentra fuera de la economía privada de cambio y por lo tanto no pueda ser prestado por una empresa particular.

**Margain define a los Derechos como:**

"La prestación señalada por la Ley y exigida por la administración activa en pago de servicios administrativos particulares".<sup>(19)</sup>

**Raúl Lobato considera que los Derechos son:**

"Las contraprestaciones en dinero que establece el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio, a cargo de las personas físicas o morales que de manera directa individual reciben la prestación de

---

<sup>(19)</sup> MARGAIN MANATOU, Emilio. Op. cit. p. 112.

servicios jurídicos administrativos inherentes al propio Estado en sus funciones de Derecho Público y que están destinados al sostenimiento de esos servicios".<sup>(20)</sup>

### **2.3.2. SUJETOS**

Tenemos al Estado como sujeto activo y a la persona física o moral prestatario del servicio jurídico administrativo como sujeto pasivo.

### **2.3.3. CARACTERÍSTICAS**

Podemos señalar, de acuerdo a la naturaleza de este gravamen las siguientes:

- a) El Servicio que se preste al usuario debe ser aprovechado directa e indirectamente por éste, es decir, debe haber un aprovechamiento individual y no colectivo.
- b) El servicio debe prestarlo la Administración activa o Centralizada.
- c) El Cobro debe fundarse en una Ley. Esta característica derivada del Principio de Legalidad.
- d) El pago es obligatorio, existe la obligación general de la garantía establecida en el citado artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal.

---

<sup>(20)</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit. p. 69.

- e) Debe hacer una adecuada proporción entre el servicio público y la cuantía de los derechos.

Sobre las características de los Derechos, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho lo siguiente:

"FISCAL, TRIBUTOS CONOCIDOS COMO DERECHO. Requisitos Constitucionales que deben contener. Es verdad que el tipo de contribuciones que tanto en la doctrina jurídica, como en la legislación se conocen como Derechos, se causa en razón de un servicio público que presta el Estado, sin embargo el monto de su cobro lo establece el propio Estado con las únicas limitaciones comunes a todo tributo y que se reducen a tres: que se establezca en una Ley; que lo recaudado se destine a sufragar los gastos públicos; y que se respete el principio de proporcionalidad y equidad a que se refiere el artículo 31 fracción IV de la Constitución General de la República. Es evidente que el Estado, como ente soberano, puede legítimamente modificar el monto del tributo, siempre y cuando se ajuste a lo mandado por el precepto Constitucional que se acaba de citar, sin que ello signifique que la disposición sea retroactiva, pues para que ello ocurriera sería necesario que una nueva Ley, que

modificase el monto del Tributo dispusiera que la tarife nueva, también se aplicara en el cobro de servicios prestados con anterioridad a su vigencia...

Amparo en Revisión 2019/78. Máximo Jiménez García. 8 de mayo de 1979. Unanimidad de 15 votos da los ministros López Apericio, Franco Rodríguez, Pavón Vesconcelos, Rebolledo, Iñerritu, Palacios Verges, González Martínez, Selmeran de Tamayo, Del Río, Calleje García y Presidente Tellez Cruces. Ponente Merio G. Rabolledo, Secretario Juan Manuel Arredondo Informa, Suprema Corte de Justicia de la Nación 1979, primera parte, pág. 452.<sup>(21)</sup>

Tratándose de las cuotas al Seguro Social, no son consideradas como bienes del dominio público son prestaciones ofrecidas por un Organismo Descentralizado, más no por la Administración Pública Central, como es el caso de los Derechos, respecto de las cuotas no se trata de un servicio medido que tiene como objetivo ser recaudado para participar del gasto público y que solo puede ser prestado por el Estado porque no es el caso de las Instituciones de Seguridad Social ya citadas, agregado que uno de los requisitos de esta figura tributaria, es que se trate de servicios administrativos del orden público que no puede ser prestado más que solo por el Estado, y en el caso de los servicios principales que se obtienen a cambio del pago de las cuotas el

---

<sup>(21)</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit. p. 71.

Seguro Social puede ser otorgado por algunas otras Instituciones del servicio privado (como es el caso de atención médica por ejemplo), es por ello que las citadas cuotas tampoco encuadran con la figura Tributaria de los Derechos.

## **2.4. CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

### **2.4.1. CONCEPTO**

La Legislación Fiscal Federal la reconocen a partir de 1986 y únicamente en una de sus especies.

#### **NOCIÓN GENERAL**

"Las Contribuciones Especiales son los tributos debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras, gastos públicos o de especiales actividades del Estado".<sup>(22)</sup>

Para Villegas los elementos de la Contribución Especial son:

- "1) Es una prestación personal.
- 2) El beneficio derivado de la obra".<sup>(23)</sup>

Margain nos señala que, no es el pago por un servicio público prestado por el Estado u otras entidades públicas, sino el equivalente por el beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de

---

<sup>(22)</sup> VILLEGAS B., Héctor. Op. cit. p. 102.

<sup>(23)</sup> Ibid. p. 105.

interés general, es decir, que la contribución especial se paga no por el servicio que el Estado he prestado, sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo da le prestación de ese servicio y textualmente lo define:

"Es la prestación que los particulares pagan obligatoriamente el Estado, como eportación a los gastos que ocasionó le realización de una obra o la presteción de un servicio público de interés general, que los benefició o beneficia en forma específica".<sup>(24)</sup>

De le Garza opine que:

"La Contribución Especial es la presteción en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellos personas que reciben un beneficio particular producido por la ejecución de una obra pública o que provocan un gasto público especial, con motivo de la realización de une actividad determinada generalmente económica".<sup>(25)</sup>

Para Giuliani Fonrouge es:

"La prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales

---

<sup>(24)</sup> MARGAIN MANATOU, Emilio. Op. cit. p. 117.

<sup>(25)</sup> DE LA GARZA, Sergio Fco. Op. cit. p. 357.

derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado".<sup>(26)</sup>

Para Rodríguez Lobato la Contribución Especial es:

"La prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellos han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad".<sup>(27)</sup>

La Suprema Corte de Justicia de la Nación al examinar las características la contribución ha dicho lo siguiente:

"CONTRIBUCIONES ESPECIALES PRINCIPIO DE BENEFICIO QUE LAS INFORMA. Una de las notas distintivas de la Contribución Especial, como la que es materia de examen, consistente en que los sujetos pasivos de la relación tributaria son los individuos que, por ser propietarios o poseedores de predios ubicados frente a las instalaciones que constituyen la obra pública, obtienen un beneficio económico traducido en el incremento del valor de sus bienes y así obtienen una ventaja que el resto de

---

<sup>(26)</sup> Ibid., p. 344.

<sup>(27)</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit. p. 78.

la comunidad no alcanza. Esto es, lo que la doctrina jurídica ha calificado como principio de beneficio consistente en hacer pagar a aquellas personas que, aunque no reciben un provecho individualizado hacia ellos en cambio se favorecen directamente por un servicio de carácter general.

Amparo en Revisión 107/72. Armando Antonio Sánchez 24 de julio de 1973. Unanimidad de 18 votos de los Señores Ministros: Guerrero López, Jiménez Castro, Rivera Silva, Burguete Huitrón, Saracho Alvarez, Martínez Ulloa, Palacios Vargas, Solís López, Canedó, Salmorán de Tamayo.

Amparo en Revisión 916/72 Buenaventura, Leal Martínez. 27 de febrero de 1973. Unanimidad de 20 votos de los Señores Ministros: Guerrero López, Del Río, Rebolledo, Jiménez Castro, Martínez Ulloa, Aguilar Alvarez, Secretario: Aurelio Sánchez Cardanes. Informe Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1973, Primera Parte, pág. 302."<sup>(26)</sup>

---

<sup>(26)</sup> *Ibid.* p. 76.

## **2.4.2. SUJETOS**

Encontramos que el Estado es el sujeto activo y la persona física o moral que se beneficia especialmente por la realización de una actividad estatal de interés general o la que provoca esa actividad es el sujeto pasivo.

## **2.4.3. CARACTERÍSTICAS**

- a) Que se deben cubrir sólo cuando existe un beneficio especial por la realización de una actividad estatal de interés general, o cuando se ha provocado esa actividad.
- b) El cobro debe fundarse en la Ley (Principio de Legalidad).
- c) La prestación del Servicio o la realización de la obra debe efectuar la administración activa o centralizada.
- d) La prestación debe ser proporcional y equitativa, esto significa respetar el principio de justicia tributaria que consagra la Constitución Federal en su Artículo 31 fracción IV, por tanto la aportación económica debe ser inferior al valor de la obra ejecutada o del servicio prestado, o sea que el Estado no debe pretender recuperar a través de la contribución especial el costo total de la obra o del servicio, sino que únicamente debe cobrar a los contribuyentes la parte que corresponda al especial beneficio que supone para ellos la ejecución de una obra pública de interés general o bien una parte del gasto que corresponde a la prestación del servicio que por el interés general deberá recibir el prestatario del mismo, pues el Estado debe absorber la otra parte del

valor de la obra o del gasto por el servicio prestado, que es la que corresponde al interés general.

- e) **El pago es obligatorio, esto deriva de la adecuación del particular a la hipótesis normativa y esto sucede en el momento en que el Estado concluye y pone en servicio la obra ejecutada o presta al servicio.**

Las contribuciones especiales tienen importancia porque la exacción está vinculada con ventaja, tiene relevancia la aquiescencia de la comunidad lograda por la vinculación del gravamen con actividades estatales de beneficio general.

#### **2.4.4. CLASIFICACIÓN**

Hay dos clases de contribuyentes especiales:

- a) **La Contribución de Mejoras.**

Es la más conocida y utilizada y es la que se paga por el especial beneficio que produce para un sector de la población la ejecución de una obra pública de interés general, único tipo de contribución especial que reconoce y define nuestra Legislación Fiscal Federal, según lo previsto por el Artículo 2 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

El beneficio de los contribuyentes deriva de obras públicas, cuando el ente público constituye, por ejemplo, un jardín o plaza pública, prolonga una calle, etc. Los elementos integrantes para la configuración correcta de este tributo, son los que a continuación se mencionan:

- 1) **Prestación personal.-** La obligación de pagar la contribución es de carácter personal como sucede en todos los tributos, naciendo a partir del momento en que se finaliza la obra pública beneficiaste.
- 2) **El beneficio derivado de la obra.-** El monto del beneficio surge de comparar el valor del inmueble al fin de la obra con el que tenía antes de ella.
- 3) **Proporción razonable entre el presupuesto beneficio obtenido y la contribución exigida.-** Es necesario que el importe exigido sea adecuadamente proporcionado al beneficio obtenido.

**b) La Contribución por Gasto.**

Menos conocido y utilizado que la otra, es la que se paga por provocar un gasto o un incremento en el gasto público, en virtud de que por la actitud que se lleva a cabo, el interés general reclama la intervención del Estado para vigilar, controlar o asegurar el desarrollo debido de la actividad, realizada.

Respecto de esta figura del orden fiscal, las Cuotas al Seguro Social no se relacionan ni comparan de manera alguna, pues el beneficio por el que se instrumenta este tributo es por la construcción de una obra pública o por el beneficio que le cause a los individuos un servicio público, a lo que las cuotas al Seguro Social, se circunscriben a una prestación fundada en una relación específica y particular.

## **2.5 CONTRIBUCIONES PARAFISCALES**

### **2.5.1. CONCEPTO**

En la noción general se conoce como las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo.

Valdés Acosta dice: "Que a su juicio la expresión Parafiscalidad, restringida a los Organismos No Estatales, con ella se esta denominando una actividad financiera lateral a la del Estado, considera que estamos frente a una actividad financiera que no es del Estado, pero tampoco es privada ya que cumple con fines generales, previstos frecuentemente en las Constituciones y está organizada libre y unilateralmente por el Estado."<sup>(29)</sup>

Entendemos pues, por Parafiscalidad a la actividad financiera que desarrollan ciertos organismos distintos de Estado, paralelamente a la actividad financiera de éste, conforme a normas de Derecho Público.

En cuanto a la naturaleza jurídica de esta exacción, Morselli creador del concepto, sostiene que :

"La Parafiscalidad, no puede vincularse con el viejo tronco del impuesto político, sino que se trata de una imposición de carácter social y económico con finalidades especiales, cuya originalidad reposa en la necesidad de dar participación en ciertas funciones y en los Organismos a los cuales éstas

---

<sup>(29)</sup> Ibid. p. 83.

son confiadas, a los miembros que tienen intereses comunes, económicos, morales, excluyendo a los demás integrantes de la sociedad política general, para quienes el peso de la imposición tradicional sería un obstáculo insuperable".<sup>(30)</sup>

En opinión de De la Garza las Exacciones Parafiscales en nuestro Derecho deben reunir las siguientes características:

- a) Que se trate de prestaciones obligatorias, que la fuente de ellas no este ni en la voluntad unilateral del obligado, ni tampoco que surjan de un acuerdo de voluntades, sino que sean exacciones en el sentido gramatical de esa palabra.
- b) Que no se trate de alguna de las figuras tradicionales de los tributos recocidos en la generalidad de los países: impuestos, derechos, ni tampoco contribuciones especiales.
- c) Que estén establecidos a favor de Organismos Públicos Descentralizados, de Sociedades de Participación Estatal, de Organizaciones Gremiales, Profesionales ó Sindicales. En consecuencia, no deben estar establecidos a favor de la Administración Activa del Estado.
- d) En el Derecho Mexicano es indiferente el que esos ingresos estén previstos en el presupuesto o no. Es cierto que originalmente las Parafiscalidades se presentan como fenómenos financieros

---

<sup>(30)</sup> Loc. cit.

extrapresupuestarios y que la doctrina, señala esta circunstancia como propia de la Parafiscalidad, pero en México a partir de 1965 quedaron incorporados al presupuesto, en el ramo de Organismos Públicos Descentralizados, los ingresos de algunos de estos Organismos.<sup>(31)</sup>

La Nueva clasificación del programa conjunto de Tributación de la Organización de Estados Americanos entiende por Ingresos Parafiscales:

"Los derivados de las prestaciones en dinero exigidas por el Estado, que por sus características jurídicas, no se consideran tributos, pero tienen los mismos efectos económicos de estos.

Incluye la contribución de Seguridad Social explicando que es una prestación a cargo de los patrones y trabajadores beneficiados y con objetivo de financiar el servicio de previsión".<sup>(32)</sup>

Este concepto para diversos autores es criticable por diversos motivos, entre ellos porque las exacciones parafiscales no son exigibles por el Estado, sino por Organismos con personalidad propia y por lo tanto distinta de la del Estado.

Para Vicente Torres López, las tres características fundamentales de lo parafiscal son:

---

(31) *Ibid.* p. 84.  
(32) *Loc. cit.*

- 1o) Que la recaudación de los ingresos no figuren en los presupuestos generales del Estado.
- 2o) Que tales ingresos estén afectados de modo concreto a un destino relacionado con el servicio público que origina el tributo parafiscal.
- 3o) Que sean recaudados por organismos distintos de los propiamente fiscales.<sup>(33)</sup>

### **2.5.1. CLASIFICACIÓN**

Para Giuliani Fonrouge, señala que con fines didácticos estas contribuciones se dividen en 3 grupos:

**a) Contribuciones de carácter Social.**

Corresponden a esta categoría las contribuciones de Seguridad o Previsión Social, concepto este de carácter universal, que se financia mediante contribuciones de patronos y dependientes de los interesados en el caso de profesionales liberales.

**b) Contribuciones de ordenación económica.**

En esta categoría se encuentran las contribuciones vinculadas con la regulación de la actividad económica, la cual ha experimentado en los últimos tiempos un gran desarrollo, por la acción

---

<sup>(33)</sup> *Ibid.* p. 83.

preponderante del Estado en materia económica, que ya sea en la producción o el consumo estimula o desalienta ciertas industrias por acción directa o por vías indirectas como la regulación del crédito bancario y la tributación con fines extrafiscales.

c) **Contribuciones profesionales o sindicales.**

Están considerados dentro de esta categoría las cuotas o aportes que deben ingresarse a las agrupaciones de profesionales liberales o los trabajadores a los sindicatos u otros tipos de asociaciones obreras y también las contribuciones a entidades patronales; Contribuciones todas que se pagan por la condición de afiliado y no con el carácter de Seguridad o Previsión Social, que correspondería a otra categoría, dentro de ésta encontramos por ejemplo, las cuotas que pagan las cámaras de comercio.

La forma más relevante de la Parafiscalidad es la llamada Parafiscalidad Social, la cual esta constituida por los aportes de Seguridad y Previsión Social que pagan patronos y obrero en las cajas, que otorgan beneficios a trabajadores en relación de dependencia, aportes de empresarios a cajas que les otorgan beneficios, etc.

Estos aportes se traducen en beneficios que reciben esas personas y que consisten en jubilaciones, subsidios por enfermedad, accidentes de trabajo, etc.

A criterio de la sustentante, es en esta apreciación tributaria en donde encuadra el tema de tesis que se expone, y por ello se hace un margen de estudio más profundo en el subtítulo siguiente, para finalmente realizar un estudio comparativo de las Cuotas al Seguro Social y así encuadrarlo con la hipótesis de la Parafiscalidad.

### **2.5.3. ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA FIGURA DE LA PARAFISCALIDAD**

Como ha quedado establecido, solo se aplica por los Organismos autorizados para recaudar ingresos y por los conceptos antes mencionados y en lo que nos interesa por lo estrictamente regulado por la Ley del Seguro Social.

El aspecto espacial, de acuerdo con el artículo 42 Constitucional en sus seis fracciones, comprende lo que se debe entender por el territorial nacional, esto es el ámbito espacial de las normas jurídicas mexicanas.

La estructura del Estado se compone, por el territorio Federal, el territorio Estatal o Local y el territorio Municipal, en el caso que nos ocupa y de acuerdo a la Ley del Seguro Social, la Ley del ISSSTE, e ISSFAM, su ámbito espacial es en toda la República, por consecuencia todas las personas a las que les sea aplicable la Ley serán sujetas a ellas dentro del territorio nacional.

El manejo de los mecanismos para acatar los mandatos contributivos, en general el manejo y control de sistema recaudatorio de recursos por parte de la autoridad facultada para tal fin, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público además de recibir recursos y dictar políticas hacendatarias también es quien se encarga de establecer un vínculo permanente con el sujeto pasivo en relación con el control de obligaciones tributarias llevando a cabo una cabal función tributaria.

El Estado como órgano concebido para la satisfacción, protección y seguridad de los miembros que lo componen, necesita recursos con los cuales debe sostenerse y dar cumplimiento a sus funciones, tales recursos deben ser congruentes con la situación económica, social y política del país que los necesita, así como el Estado goza de una total soberanía para crear los instrumentos o medios para hacerse acreedor de recursos, esta soberanía la conciben los maestros Sainz de Bujanda y Floras Zavala, como Soberanía Tributaria.

Esta Soberanía faculta al Estado a imponer a los gobernados la obligación de contribuir a los gastos que debe erogar él mismo para satisfacer y dar cumplimiento a las necesidades de la sociedad, es así como la dependencia encargada de tal fin lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que auxilia al Ejecutivo Federal para el cobro de tales recursos en los términos que marquen las leyes respectivas, con apoyo en lo anterior el Ejecutivo Federal ejerce su actividad administrativa por medio de Organismos Fiscales autónomos que tienen las mismas facultades en cuanto a determinación y cobro de créditos fiscales, uno de estos Organismos es el

Instituto Mexicano del Seguro Social, facultado para recibir ingresos por la prestación de un servicio publico de acuerdo a la Ley de la materia.

Los actos administrativos, son las determinaciones con consecuencias de Derecho que realiza la autoridad administrativa en lo que se refiere a la aplicación de normas generales a un caso particular, es decir, los actos administrativos, la emisión de una norma jurídica individual, es con apoyo a una norma general creada por el Poder Legislativo.

La función primordial del Ejecutivo Federal, es el de ejecutar las leyes, es decir, que el Ejecutivo Federal aplique la Ley por medio de los actos administrativos, cuando una conducta se encuadre en el contexto de la hipótesis y así poner en movimiento el aparato administrativo para que la aplicación de la norma se traduzca en una resolución administrativa individual.

El Presidente de la República en ejercicio de las facultades señaladas en la Constitución, se auxilia de una serie de órganos y entidades para cumplir con sus funciones, este conjunto de dependencias y entidades forma la Administración Pública Federal, que se divide en Centralizada y Paraestatal y a los cuales corresponde la función administrativa de acuerdo a lo estipulado en los artículos 2o. y 3o. de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

La Administración Pública Centralizada, es considerada como el conjunto organizado que auxilia al Presidente bajo una relación de dependencia jerárquica en el mando y en la capacidad para resolver la totalidad de asuntos legales, administrativos y técnicos, estructurando el aparato administrativo, que tiene facultad de decisión para resolver en sentido

negativo, afirmativo y de abstención, las decisiones más importantes se originan en el titular del Ejecutivo, que va desde la orientación política del gobierno, hasta las decisiones de mero trámite precisando con claridad el grado de subordinación y de autoridad, dentro de la orientación y sentido político de la Administración Pública Federal se encuentra la decisión de la política hacendaria.

Este manejo de la política hacendaria se encuentra en forma expresa en leyes que precisan las obligaciones y fijan los límites de la actividad administrativa, dentro de esta se encuentra la de recaudar los recursos que la Federación requiera por medio del cumplimiento de la obligación tributaria de los particulares y de las entidades obligadas a tal pago.

En el aspecto temporal lo que se toma en cuenta es el momento en que la Ley va a tener su vigencia, es decir la fecha en que entra en vigor concordando esto con lo estipulado por el artículo 7o. del Código Fiscal de la Federación que dice que las Leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entrarán en vigor en toda la República el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Es importante hacer un breve análisis acerca de las facultades Constitucionales del Poder Ejecutivo, pues de aquí parte la explicación y origen del tema en estudio; Conforme lo establece el artículo 86 Constitucional, el titular del Poder Ejecutivo es una sola persona denominada "Presidente de los Estados Unidos Mexicanos", reafirmando con ello la división de poderes dentro

**ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

de nuestro marco Constitucional, es decir, las funciones del Estado que son la Legislativa, la Ejecutiva y la Jurisdiccional.

Dentro de la función Legislativa, el Presidente no sólo crea normas por iniciativa, sino que también colabora en el proceso legislativo en tres etapas:

**La Iniciativa.-** Es cuando conforme al artículo 71 fracción I de la Constitución, el Ejecutivo presenta la iniciativa de Ley o Decreto, que puede ser para la creación, modificación y abrogación de una Ley o Decreto.

**El Veto.-** Es cuando el Presidente realiza observaciones a los proyectos ya aprobados por el Congreso General, con el fin de que estas observaciones se vuelvan a discutir en las diferentes cámaras, pues el Presidente es quizás el más atento de los cambios sociales, económicos y políticos y como jefe de gobierno es el más capacitado para resolver problemas a través de medios legales.

**La Promulgación.-** Es la etapa cuando el Presidente ordena la publicación de una Ley o Decreto, una vez que fue aprobado por el Congreso certificando la autenticidad de la Ley, de una manera que se vuelve inobjetable su legalidad o su existencia jurídica; siendo este el medio por el que se da a conocer la Ley para su observancia general, así mismo en este acto el decreto promulgatorio de la Ley o decreto expedido por el Congreso de la Unión, debe ser refrendado por el Secretario de Gobernación.<sup>(34)</sup>

---

<sup>(34)</sup> CARPIZO, Jorge. El Presidencialismo Mexicano. Ed. Siglo XXI. 11a. Ed. México 1993. p. 49.

Dentro de las facultades del artículo 89 Constitucional, que son propias del Poder Ejecutivo, encontramos en la fracción I, la facultad reglamentaria que se traduce en la ejecución de leyes y en la expedición de aquellas disposiciones que serán generales, abstractas, al señalar el artículo 89 fracción I, que se promoverá en la esfera administrativa a su exacta observación de las leyes que expida el Congreso General, es "sólo la facultad que tiene el Presidente de hacer guardar la Constitución y las leyes que de ellas emanen y con esto logrando la exacta aplicación de la ley y su fiel cumplimiento dentro de la esfera administrativa sin que sea aplicable esta facultad a leyes que para su ejecución o cumplimiento tengan el carácter de órganos legislativos o judiciales".<sup>(35)</sup>

Esta facultad, reglamentaria tiene el objetivo de detallar el contenido administrativo de una Ley para conseguir la mejor y más adecuada aplicación de la misma, desde el punto de vista material, es una función legislativa pero desde el punto de vista formal es eminentemente ejecutiva.

La facultad jurisdiccional en este sentido el Presidente como jefe de gobierno y titular del poder ejecutivo, encabeza a la Administración Pública Federal y da contenido político a su estructura a través de sus facultades no todos los actos que realiza son de ejecución, ya que también realiza actos políticos y su función es ejecutar leyes y vigilar su aplicación para que se traduzcan en actos concretos, es decir administrativos que se traducen en actos materiales de ejecución, siendo así como el ejecutivo actúa para vigilar el fiel cumplimiento de la Ley.

---

<sup>(35)</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. 9a. Ed. Porrúa México, 1994. p. 783.

Retomando el concepto de la Legitimidad en el campo de la Parafiscalidad, que es donde se relaciona el tema en exposición, el hecho imponible depende del beneficio que obtenga el trabajador como consecuencia del sistema del Seguro Social y de la existencia del fundamento legal que regule los criterios de la imposición de la contribución, es decir; para los impuestos se configuran los principios de proporcionalidad, equidad y el sufragio de los gastos públicos, para el concepto de contribuciones parafiscales, la proporcionalidad y la equidad dependen del pago de las cuotas en base a las percepciones integradas del trabajador aplicando los porcentajes correspondientes por cada uno de los servicios que otorga el Instituto, destinando lo recaudado tanto para el cumplimiento de su función pública, como para el financiamiento de los gastos del mismo, por ello se puede desprender que la Parafiscalidad, se refiere a contribuciones que deben pagar las personas que tienen la obligación de proporcionar a otros con motivo de la relación laboral, prestaciones o servicios de Seguridad Social, cumpliendo con esta obligación a través del Estado, estos servicios son otorgados, por un Organismo Descentralizado con personalidad jurídica y distinta del Estado, estas contribuciones se denominan Aportaciones de Seguridad Social las cuales tienen la misma naturaleza de un ingreso de carácter fiscal solo, para efectos de cobro.

#### **2.5.4. AUTORIDADES QUE INTERVIENEN**

Por la naturaleza de la figura de la Parafiscalidad, existen normas respecto de las autoridades u organismos que intervienen en la obligación, determinación, emisión, notificación y cobro de las cuotas, así como la

afiliación y prestación del servicio, en el caso que nos ocupa, sólo estudiaremos la normatividad y los Organismos relacionados con el Instituto Mexicano del Seguro Social y su intervención con la Parafiscalidad.

Para el mejor análisis del tema, señalaremos el concepto de Autoridad en los siguientes términos:

Es el órgano o ente Estatal embestido de poder de imperio por el propio estado, teniendo facultades de decisión y ejecución utilizando a su favor el empleo de la fuerza pública para hacer valer sus actos materialmente y con apego a la ley.<sup>(36)</sup>

En el artículo 4o. Constitucional se consagra como garantía individual el derecho a la salud, fin social y principal del Estado, prolongando y mejorando la calidad de vida en todos los sectores sociales, sobre todo los más desprotegidos, logrando con ello una mejor armonía social, satisfaciendo los servicios de salud y de asistencia social.

Con apoyo en la idea anterior, es como tenemos que las autoridades que intervienen en la realización de la figura jurídica de la Parafiscalidad son:

El Congreso de Unión, el Presidente de la República y la Secretaría de Gobernación en lo relativo a la iniciativa, discusión, aprobación, promulgación y publicación de leyes, la Secretaría de Salud, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Secretaría de Trabajo y Previsión Social, el Instituto Mexicano del Seguro Social y sus dependencias Internas, así como el Poder

---

<sup>(36)</sup> PALLARES, Eduardo. Diccionario de Derecho Procesal Civil. 7a. Ed. Porrúa. México 1973 pp. 111 y 112.

Judicial Federal y el Tribunal Fiscal de la Federación, en lo que se refiere a la ejecución de Leyes.

En la Secretaría de Hacienda y Crédito Público existe una gran diversificación en facultades e intervención en el ámbito de la Parafiscalidad "participa sustancialmente en las tareas de políticas del Estado al promover y orientar el desarrollo económico y social ayudada por otras dependencias".<sup>(37)</sup> Lo cual debe estar sujeto a un esquema normativo que regule la captación para fines específicos, como lo es el financiamiento del Instituto, con apoyo en una autonomía orgánica y financiera respecto de la aplicación de tales recursos, para lo cual el Instituto queda sujeto a las políticas de coordinación y evaluación, que señala la Secretaría de Hacienda en lo relativo a la recaudación.

Así bien, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene a su cargo la administración tributaria que entre sus fines tiene por meta, el logro y el cumplimiento de los deberes y obligaciones fiscales en coordinación con otros organismos fiscales entre ellos el Instituto Mexicano del Seguro Social, esta relación se encuentra regulada por el "Acuerdo por el que se norman las relaciones entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Instituto Mexicano del Seguro Social, en lo que respecta a la cobranza de los créditos que conforme a la Ley del Seguro Social tienen el carácter de fiscal", tal y como se puede apreciar en el considerando III en relación con el artículo 1 del acuerdo citado, la intervención en las cuotas obrero patronales en términos de lo establecido por el artículo 3 del reglamento para el pago de cuotas y

---

<sup>(37)</sup> FAYA VIESCA, Jacinto. Administración Pública Federal: la Nueva Estructura. 3a. Ed. Porrúa. México 1988 p. 202.

contribuciones del régimen del Seguro Social, dice que: el pago de las cuotas se deberá hacer en las oficinas del Instituto o en los lugares que este autorice para tal efecto, esto es de conformidad con el artículo 1o. del citado acuerdo, son las oficinas federales de Hacienda.

Desde este ángulo, como lo refiere Baez Martínez "las cuotas obreras siempre tienen carácter fiscal"<sup>(38)</sup>

De la Secretaría del Trabajo y Previsión Social se considera que es la encargada de vigilar el fiel cumplimiento de las disposiciones del artículo 123 Constitucional apartado "A" en el caso que nos ocupa las fracciones XIV y XV en relación con las fracciones XI y XVI del artículo 4 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, es decir, es la dependencia que formula las políticas necesarias para higiene industrial y Seguridad Social, así como la intervención en asuntos relacionados con el Seguro Social, en general la protección de los trabajadores en el aspecto económico y social.

El Instituto del Seguro Social no conserva una relación jerárquica con la Secretaría de Salud, ni con ninguna otra, sino sólo una coordinación respecto al derecho a la protección de la Salud y el Servicio de la Asistencia Social en términos de la fracción VI del artículo 39 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que tiene como una de sus funciones planear, normar coordinar y evaluar el sistema nacional de salud y proveer a la adecuada participación de las dependencias y entidades públicas que presten servicios de salud, a fin de asegurar protección de la salud.

---

<sup>(38)</sup> BAEZ MARTÍNEZ, Roberto. Derecho de la Seguridad Social. Ed. Trillas México, 1991. p. 116.

El Poder Judicial Federal y el Tribunal Fiscal de la Federal, son los encargados de interpretar y aplicar las leyes a los casos que se prestan, por consecuencia también lo será la Ley del Seguro Social cuando exista controversia por su interpretación.

**CAPITULO III**

**MARCO CONCEPTUAL**

### **3.1 PRESUPUESTO DEL HECHO GENERADOR**

En México el presupuesto de hecho de la obligación tributaria ha recibido varios nombres: presupuesto, hecho imponible, hecho generador, hecho tributario.

En todo el sistema jurídico, las normas tienen una estructura compuesta por tres elementos:

- 1) Una hipótesis o presupuesto
- 2) Un mandato
- 3) Una sanción

En tanto que no ocurra el hecho descrito en la hipótesis no pueden originarse los subsecuentes elementos.

**Para Rubino:**

"Se entiende por Presupuesto de Hecho el conjunto de elementos necesarios para la producción de un efecto o de un núcleo de efectos".<sup>(39)</sup>

Sólo la realización de los hechos o acontecimientos concretos de la vida jurídica y económica que puedan subsumirse bajo las normas que determinan los presupuestos, crea relaciones obligatorias de naturaleza impositiva y sólo entonces surge la pretensión por parte del Estado.

**Sainz de Bujanda define al Presupuesto como:**

---

<sup>(39)</sup> DE LA GARZA, Sergio Fco. Op. cit. p. 367.

"El hecho hipotéticamente previsto en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta".<sup>(40)</sup>

Al respecto Hensel escribió:

"Es el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en las normas de Derecho Tributario material de cuya concreta existencia (realización del presupuesto de hecho), derivan determinadas consecuencias jurídicas".<sup>(41)</sup>

Araujo Falcao afirma que el Hecho Generador o Presupuesto es el hecho o conjunto de hechos, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado tributo y da como elementos de la definición los siguientes:

- a) Su provisión en la Ley.
- b) La circunstancia de que el presupuesto constituye un hecho jurídico para el Derecho Tributario.
- c) La circunstancia de referirse al presupuesto de hecho para el surgimiento o la instauración de la obligación ex-lege de pagar determinado tributo.<sup>(42)</sup>

---

(40) *Ibid.* p. 370.

(41) *Ibid.* p. 369.

(42) *Ibid.* p. 370.

Todas las obligaciones de Derecho Tributario tiene una hipótesis o presupuesto normativo que les corresponde y a cada hipótesis corresponde una determinada obligación.

El presupuesto de hecho necesita realizarse en concreto, producirse en el mundo fenoménico, en forma exactamente coincidente con la hipótesis para que nazca la obligación concreta de pagar una suma de dinero (tributo) a un determinado ente público.

Algunos tratadistas importantes coinciden en indicar que el nacimiento de la relación jurídica impositiva es producto de eventos previstos por la norma en un plano hipotético, es decir, constituyen el presupuesto típico.

Para Ataliba, el hecho generador (al que llama foto imponible) es "el hecho concreto, localizado en el tiempo y en el espacio, acontecido efectivamente en el universo fenoménico, que por corresponder rigurosamente a la descripción previa hipotéticamente formulada por la hipótesis de incidencia, da nacimiento a la obligación tributaria".<sup>(43)</sup>

Tanto Hensel como Geraldo Ataliba se refiere al fenómeno de que el hecho real configure rigurosamente a la previsión hipotéticamente de la Ley. En este sentido el hecho generador es un hecho concreto y real que se configura en la descripción hipotéticamente contenida en la norma jurídica.

La expresión Hecho Imponible para los alemanes es "tabtestand", traducido al español como "situación de hecho" ó "soporte fáctico", utilizado en la ordenanza Tributaria Alemana de 1919, en la literatura tributaria francesa se

---

<sup>(43)</sup> Ibid. p. 412.

utiliza la expresión "hecho generador del impuesto" que ha sido acogida en México desde el Código Fiscal de 1938 y en América Latina ha sido adoptado como "Hecho Generador" o "Hecho Real".

Así como el hecho generador se localiza en el tiempo y en el espacio, tiene características individuales y distintas a los demás hechos generadores y se refiere a una persona concreta e individualizada, cada hecho generador da nacimiento a una distinta obligación.

Berliri, propone que :

- a) El Hecho Imponible se concrete verdaderamente en función de los efectos y no al revés.
- b) Que el hecho comprende a todos y solo los elementos necesarios, porque la producción de un efecto jurídico y concreto lo que hace :
  - I) Que si falta cualquiera de los elementos que integran el hecho imponible el efecto jurídico no se produce.
  - II) Que no es posible una distinción entre los diversos elementos que integran el hecho imponible y por tanto, no es posible determinar en que relación de causalidad se encuentran respecto a los efectos.
- c) Que un hecho imponible específico debe contener al menos un elemento distinto, que es lo que caracteriza a un hecho imponible respecto a los demás hechos tributarios de un ordenamiento.

En cambio, no es necesario que todos los elementos o ingredientes del hecho imponible sean totalmente distintos a los de cualquier otro hecho.

Según varios autores, es importante para lograr concretamente la fijación de las siguientes nociones: **a)** identificación del momento en que nace la obligación tributaria principal; **b)** determinación del sujeto pasivo principal de la obligación tributaria; **c)** determinación del régimen jurídico de la obligación tributaria; **d)** distinción de los tributos; **e)** clasificación de los impuestos en directos e indirectos; **f)** elección del criterio para la interpretación de la Ley tributaria; **g)** determinación de los casos concretos de evasión en sentido estricto.

El hecho imponible, en cuanto a ser presupuesto o hipótesis normativa, es un todo inescindible, sin embargo posee varios aspectos, es decir puede ser estudiado desde diversos puntos de vista, de los que resultan:

- a) El aspecto Temporal.
- b) El aspecto Espacial.
- c) El aspecto Legal.
- d) El aspecto Personal o Subjetivo.
- e) El aspecto Material o Factivo.

## **A) EL ASPECTO TEMPORAL**

Para Ataliba.- El aspecto temporal del hecho imponible es la propiedad que éste tiene de designar (explícitamente o implícitamente) el momento en que debe reputarse consumado (acontecido o realizado) el hecho generador.

Gianinni ha escrito que para la completa determinación legal del presupuesto es necesario precisar su existencia en el tiempo.

En general, los autores están de acuerdo en que el tiempo es un elemento del presupuesto de hecho de la obligación tributaria.

Sainz de Bujanda señala que el tiempo debe ser considerado al analizar cada uno de los problemas que el presupuesto plantea y en particular los siguientes:

- 1o. La estructura temporal del hecho imponible
- 2o. El momento del nacimiento de la obligación tributaria
- 3o. El momento de exigibilidad de la prestación tributaria y
- 4o. La Ley aplicable para la determinación del origen de la obligación.

Es importante manifestar que los hechos imponibles pueden clasificarse en instantáneos y en periódicos o conjuntivos, los primeros son los que ocurren en determinado momento de tiempo y que cada vez que surgen dan lugar a una obligación tributaria autónoma, en cambio los hechos periódicos o conjuntivos son aquellos cuyo ciclo de formación se completa en determinado período de tiempo y que consiste en un conjunto de hechos, circunstancias o

acontecimientos globalmente considerados, en estos cada una de las fracciones temporales en que se divida, de acuerdo con la Ley, el hecho generador que se prolonga en el tiempo y respecto a cada período impositivo surge una obligación tributaria autónoma.

Otros autores, entre ellos Roque García Mullin, proponen otra categoría que estaría representada por los hechos imponibles permanentes, que serían aquellos en que la norma tributaria reproduce un hecho o situación de hecho que tiene vocación de continuidad indeterminada y lo transforma en hecho generador atendiendo fundamentalmente a su aspecto objetivo o material, dejando en segundo plano su vinculación con un determinado sujeto, o como aquellos constituidos por una situación permanente cuya continuidad, dentro de la unidad temporal definida en la Ley no origina nuevas obligaciones.

En relación con el momento del nacimiento de la obligación tributaria, Sainz de Bujanda llega a concluir que en los hechos imponibles instantáneos, el momento en que se causa, coincide con la existencia del elemento material del hecho.

En los hechos imponibles periódicos el legislador puede optar por algunas de las dos siguientes soluciones técnicas:

- 1o. Situar el devengo en el momento inicial del hecho imponible, en uno de los momentos de su existencia, o en fin, en un momento terminal; ó
- 2o. Situar el devengo al término o al comienzo de un período impositivo, legalmente predeterminado, esta segunda solución lleva aparejada la consecuencia de que habrá tantos hechos imponibles como períodos

impositivos abarque una misma situación o actividad gravadas y consiguientemente, habrá tantas obligaciones tributarias como periodos impositivos.

En virtud del Principio Constitucional de la irretroactividad de la Ley, esta no puede regir en hechos imponibles a hechos pretéritos, es decir hechos que hayan acaecido antes de su vigencia.

## **B) EL ASPECTO ESPACIAL**

Es la indicación de circunstancias de lugar, relevantes para la configuración del hecho generador, Sainz de Bujanda escribe que "Los hechos imponibles tienen un aspecto o dimensión especial, o dicho en otros términos que se realizan en un determinado territorio. Ahora bien, como la realización del hecho imponible no sólo genera una deuda impositiva a cargo del contribuyente, sino también -puesto que la obligación tributaria es una relación jurídica personal- un crédito a favor del ente público, ofrece una importancia transcendental, determinar quienes son ambos sujetos -acreedor y deudor- en función del territorio en que el hecho imponible se haya producido".<sup>(44)</sup>

Conviene que precisemos algunos vocablos o expresiones que suelen confundirse o usarse indiscriminadamente; desde luego el hecho imponible es la hipótesis establecida en la norma cuya realización (hecho generador) provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta.

---

<sup>(44)</sup> Ibid. p. 385.

El presupuesto objetivo llamado en México en muchos textos legales como "el objeto del tributo", será representado por todos los elementos del presupuesto, eliminando sus elementos o aspectos subjetivos.

El objeto del tributo o recurso económico es la manifestación de la realidad económica sometida a la imposición: la renta obtenida, la circulación de la riqueza, el consumo de bienes o servicios.

### **C) ASPECTO LEGAL**

Estando consagrado el principio de legalidad, en materia tributaria, por la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, se puede afirmar que un elemento del presupuesto de hecho consiste en que debe estar expresamente establecido como tal por una norma jurídica que tenga el carácter de Ley, tanto formal como materialmente.

Sin embargo, el Principio de Legalidad no se circunscribe a la necesidad de que el hecho generador esté definido en la Ley, sino también que en ella estén determinados, además, la base o parámetro, los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Araujo Falcao escribe que sin la previsión o definición en la Ley no se configurara el hecho generador.

Habrá un hecho común de la vida, o un hecho económico, o aún más para el Derecho Tributario será un hecho jurídicamente intranscendente en cuanto al nacimiento de la obligación tributaria. El requisito de legalidad es, pues un requisito existencial, esencial o constitutivo para la formación misma

del hecho generador; y no un simple requisito de validez porque sin definición en la Ley no hay hecho generador.

En algunos casos puede ocurrir que para caracterizar al hecho imponible, el legislador se limite a mencionar un simple nomen juris, lo que ocurre cuando el hecho imponible coincide con un concepto ya consagrado en otra rama del Derecho, en alguna ciencia o aún en el lenguaje ordinario, y es entonces cuando cobra gran importancia la interpretación de quien aplica la norma, de acuerdo a las características del hecho generador.

#### **D) EL ASPECTO PERSONAL O SUBJETIVO**

Es la cualidad que determina los sujetos de la obligación tributaria, que el hecho generador hará nacer. Consiste en una conexión (relación de hecho) entre el núcleo de la hipótesis de incidencia y dos personas, que serán erigidas, en virtud del hecho (generador) y por fuerza de la Ley, en sujetos de la obligación, es pues, un criterio de indicación de sujetos, que se contiene en la hipótesis de incidencia.

Generalmente, el sujeto activo de la obligación tributaria es designado explícitamente por el legislador, el sujeto activo entonces, es el ente jurídico político a quien pertenece el poder tributario que creó el hecho imponible, lo anterior, tratándose de los tributos no vinculados o impuestos, porque tratándose de los vinculados, será sujeto activo la persona jurídica que presta el servicio (en el caso de las contribuciones especiales de mejoras).

En el otro extremo de la relación tributaria y en conexión con el presupuesto de hecho y con el hecho generador, se encuentra el sujeto pasivo.

## **E) EL ASPECTO MATERIAL O FACTICO**

Los presupuestos que el legislador elige o selecciona como hechos imponibles, pueden ser de la más diversa naturaleza, se engloban todos en un concepto único, o lo que es lo mismo, la Ley tributaria cualquiera que sea su naturaleza intrínseca, los considera siempre como un hecho, como el simple presupuesto de hecho de la obligación.

Según Gianinni el presupuesto objetivo del impuesto puede consistir en una cosa, un hecho o incluso la simple cualidad de la persona.

Los supuestos previsibles más importantes del aspecto material del elemento objetivo del hecho imponible, ofrece los siguientes supuestos:

- 1o. Un acontecimiento material o un fenómeno de consistencia económica, tipificado por las normas tributarias y transformado consiguientemente en figuras jurídicas dotadas de un tratamiento determinado por el ordenamiento positivo.
- 2o. Un acto o negocio jurídico, tipificado por el Derecho privado o por otro sector del ordenamiento positivo y transformado en "hecho imponible" por obra de la Ley tributaria.
- 3o. El estado, situación o cualidad de la persona.
- 4o. La actividad de una persona no comprendida dentro del marco de una actividad específica jurídica, y

50. La mera titularidad de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas, sin que ella se adicione acto jurídico alguno del titular.

Siguiendo a Berliri las categorías de hechos tributariamente relevantes, pueden clasificarse como sigue:

- a) La percepción de un ingreso (derogado impuesto sobre ingresos mercantiles) o la percepción de una renta (impuestos a las rentas de las empresas mayores o de las personas físicas por productos del trabajo o por rendimientos de capitales)
- b) La propiedad o la posesión de un bien, al que corresponde el impuesto predial o territorial y el impuesto sobre uso o tenencia de vehículos.
- c) Un acto o un negocio jurídico, tipificado por el Derecho privado o por otro sector del Derecho Positivo, y transformado en "hecho imponible" por obra de la Ley Tributaria. De este tipo de hechos imponibles encontramos en la Ley del impuesto sobre adquisición de inmuebles, que consigna por ejemplo contratos de compra venta, de promesa de venta o de compra y permuta. Otro ejemplo de hechos jurídicos transformados en "hechos imponibles" es la expedición de una carta de naturalización por la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- d) El consumo de un bien o de un servicio, al que corresponde el derogado impuesto sobre consumo de energía eléctrica.
- e) La producción de determinados bienes o servicios, por ejemplo los impuestos a la producción de cerveza.

- f) El desarrollo de una determinada actividad. Este tipo de hecho imponible se produce generalmente en las legislaciones municipales, por ejemplo la dedicación habitual a negocios u operaciones comerciales o industriales según los giros que exploten, o el ejercicio de oficios como peluquerías, sastrerías etc.

### **3.1.1. CLASIFICACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS**

Los presupuestos según Saenz de Bujanda se pueden clasificar en:

- a) Presupuestos genéricos y específicos
- b) Presupuestos simples y complejos

Son Presupuestos genéricos: Aquellos que aparecen configurados por las normas con rasgos genéricos de tal suerte que son susceptibles de una especificación, que llevan a efecto las propias normas introduciendo en el esquema general del presupuesto, aquellos caracteres singulares que individualicen cada una de sus manifestaciones.

Ejemplos en este tipo de presupuesto son las normas que asocian el nacimiento de la obligación tributaria al mero ejercicio de una actividad industrial, o comercial o la expedición de un documento, ya que ellos son susceptibles de especificación (ej. fabricación de vidrio, fabricación de radios, etc.)

En cambio son presupuestos específicos: Los que se agotan, por así decirlo en sí mismos, de tal suerte que ofrecen una configuración normativa unitaria y autónoma, que no provoca ningún proceso ulterior de especificación

o individualización, verbigracia las normas que asocian el nacimiento de obligación tributaria al hecho de que una persona natural obtenga, dentro de un ejercicio fiscal una renta global neta superior a un mínimo exento, ya que en este presupuesto podrá haber variaciones porque la base imponible sea más o menos amplia, pero cualquiera que ella sea los elementos del presupuesto serán los mismos.

Otra clasificación de los hechos imposables, es la que distingue los presupuestos simples y los complejos:

Son presupuestos simples: Ha escrito Sainz de Bujanda resumiendo, son aquellos que consisten en un acto o negocio jurídico, en un estado, situación o cualidad de una persona, en un acto de naturaleza no jurídica, o en la mera titularidad de cierto tipo de derechos sobre bienes o cosas, estos presupuestos se caracterizan por ser únicos, lo cual no quiere decir que su íntima consistencia no puede ser complicada, por ejemplo resultar heredero en una sucesión gravada, celebrar un contrato de compraventa de inmuebles para obtener una utilidad al realizar un acto aislado de comercio para la Ley de Impuestos Sobre la Renta y que en cambio son presupuestos complejos: aquellos acontecimientos, generalmente de consistencia económica, que sólo puede llegar a producirse considerando como unidad teleológica objetiva, según la expresión de Bracci, una multiplicidad de hechos reunidos. En esta hipótesis quedan comprendidos fundamentalmente, aquellos hechos imposables cuyos elementos componentes se producen e integran progresivamente en el tiempo, a esta clase pertenecen la mayoría de los tributos sobre la renta, sobre la producción y sobre las ventas.

## **3.2. SUJETOS**

Siendo la obligación tributaria el contenido de una relación jurídica obligatoria supone, como es natural, la existencia de los sujetos: un acreedor y un deudor.

### **PASIVO**

El hecho imponible se atribuye a distintas categorías de obligados, cuyas obligaciones son de distinta naturaleza y se distinguen entre ellos de diversos criterios de atribución.

Jarah sostiene la posibilidad de que una misma relación jurídica puede tener varios sujetos pasivos, todo por un mismo hecho que da origen en una misma relación, puede ser que todos verifiquen el hecho imponible por la misma vinculación inmediata y directa, que para ellos este hecho se realice como propio, que ellos sean los que verifican la circunstancia de hecho que la Ley ha tomado como presupuesto legal de la obligación. Puede ser, que no estén en pie de igualdad entre ellos, ni se encuentren en la misma situación con los sujetos legales y sin embargo, las leyes les atribuyan determinadas obligaciones por el mismo hecho.

Existen sujetos que realizan en si propios, el hecho imponible y otros que son sujetos no por el hecho imponible, sino por la ley, porque la vinculación los liga con este hecho, les atribuye la obligación o la responsabilidad del pago con su propio patrimonio, o con el que está en sus manos y pertenece a los contribuyentes.

Berliri sostiene que sólo puede ser sujeto pasivo de la obligación tributaria, aquel que debe entregar el objeto de la obligación o quien debe entregar en virtud de una obligación diversa, de donde se desprende que sujeto pasivo de la obligación tributaria y deudor del impuesto son términos necesariamente equivalentes.

En el Derecho Mexicano puede hacerse una distinción localizando los tipos de sujetos pasivos tributarios. En efecto, nadie duda que el trabajador que percibe un salario es sujeto pasivo del impuesto a los ingresos del trabajo dependiente, de acuerdo con la Ley de Impuesto sobre la Renta y que lo que es por adeudo propio, esto es porque él es quién percibe la renta y por consecuencia, quien tiene la capacidad contributiva que el legislador quiere gravar y que también es sujeto pasivo aunque por adeudo ajeno, el patrón de dicho trabajador que paga el salario y a quien el legislador impone la obligación de retener y de enterar a la oficina de Hacienda el importe de lo retenido con la circunstancia de que debe hacer dicha entrega aún en el caso de que no llegare a realizar la retención.

La distinción entre sujetos pasivos por adeudo propio y sujetos pasivos por adeudo ajeno ha encontrado acogida en la Doctrina Fiscal Mexicana como en la Legislación.

El Código Fiscal de la Federación reconoce la distinción entre sujeto pasivo principal o por adeudo propio, a quien llama simplemente "contribuyente" y a la categoría general de sujeto pasivo por adeudo ajeno, al que engloba con la expresión "responsable solidario" y dado el carácter de Código Fiscal de la Federación respecto a las Leyes Regulatorias de los

impuestos en particular, dichas categorías subsisten no sólo doctrinariamente, sino también legalmente mientras subsistan en dichas leyes.

Nunca ha habido dificultad en aceptar que pueden ser sujetos pasivos de las obligaciones tributarias tanto las personas físicas como las personas jurídicas o morales.

El sujeto pasivo principal por adeudo propio, llamado también "causante" y "contribuyente", en muchas de nuestras leyes tributarias "es el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponibles, que de acuerdo con la Ley resultan atribuibles a dichos sujetos por ser el que los realiza".<sup>(45)</sup>

El Código Fiscal de la Federación de 1967 definía que el sujeto pasivo de un crédito fiscal era persona física o moral, mexicana o extranjera, que estuviera obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.

El Código Fiscal de 1981 denomina "contribuyente" al sujeto pasivo principal de la obligación tributaria pero no lo define.

Así como Eugenio Amaga se une al criterio de explicar la responsabilidad tributaria por adeudo propio y la responsabilidad solidaria por deuda ajena considerando que pueden ser útiles desde el punto de vista doctrinal para explicar las razones por las cuales el tercero podrá resultar responsable de créditos fiscales.

---

<sup>(45)</sup> DE LA GARZA, Fco. Op. cit. p 440.

En la primera edición de su obra Jarrah sostuvo que el sujeto principal es aquel que posee la capacidad contributiva que constituye el fundamento del hecho imponible.

Flores Zavala designa al sujeto pasivo por adeudo propio, o contribuyente, con el nombre de "sujeto pasivo con responsabilidad directa", inspirándose indudablemente en Pugliesse y dice que la responsabilidad directa la tiene la persona cuya situación coincide con la ley que señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir que esa responsabilidad es el verdadero deudor del crédito fiscal.<sup>(46)</sup>

En el caso de los tributos objetivos está indicado en la Ley y la tarea del interprete, consiste solamente en distinguir el contribuyente de los sujetos, a través del examen de los criterios de atribución del hecho imponible, el contribuyente se descubre solamente mediante el criterio de atribución.

Siendo el hecho imponible un hecho de naturaleza económica, los criterios de atribución disponen que necesariamente implican relaciones jurídicas así cuando el hecho imponible es la propiedad o la posesión de un bien inmueble, el criterio de atribución debe ser el propietario cuando éste se encuentre determinado y cuando no lo está será el poseedor, que es quién disfruta económicamente de los beneficios de la propiedad.

Es muy claro que el sujeto pasivo por deuda propia, aún en el silencio de la Ley, resulta directamente consecuencia del hecho imponible que lo

---

<sup>(46)</sup> Ibid. p. 492..

verifica sea sujeto pasivo por deuda propia, porque es el que tiene con el Estado la relación jurídica tributaria que nace de este hecho.

Cuando hay pluralidad de sujetos pasivos principales, hay una obligación por un supuesto legal. Existe también el concepto de sujeto pasivo por sustitución, a quienes Jarrah llama también agentes de retención y dice que ellos también como los demás responsables por deuda ajena, deben satisfacer el impuesto que corresponde al contribuyente con los fondos de este que hayan retenido, además tienen responsabilidad personal solidaria en el caso de no haber efectuado la retención, de no haber ingresado los importes retenidos, así la naturaleza jurídica del agente de retención no es, pues el de mandatario del fisco, sino la de un obligado, por lo tanto, no es un sujeto activo, sino un sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Siguiendo la legislación Triburaria se entiende que existe sustitución tributaria siempre que en virtud de una disposición excepcional, la realización del presupuesto que, al tenor de dichos principios generales debería hacer surgir la obligación tributaria a cargo de una persona, la hace surgir a cargo de un tercero que se encuentra con aquel hecho o con su autor en una relación determinada y correlativamente, aquel que según los principios generales debería haber sido el único sujeto pasivo del tributo, o queda sin más exento o sólo resulta obligado en línea subordinada al tercero.

El legislador instituye al sustituto tributario cuando resuelve reemplazar ab initio, al destinatario legal tributario de la relación jurídica tributaria principal. Surge ahí un sólo vinculum juris entre el sujeto activo fisco, y el sujeto pasivo sustituto.

En cambio si se han producido ejemplos de sustitución relativa o parcial, los encontramos en los casos de responsabilidad por retención y por recaudación y que se ha utilizado por la comodidad que supone gravar a una sola persona (el sustituto retenedor o recaudador), en lugar de hacerlo con tantas como lo son los preceptores de ingresos o los pagadores de sumas de dinero por concepto de ciertos servicios públicos, 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 al trabajador) tiene un menor interés en evadir el impuesto.

El tributarista Uruguayo Shaw hace interesante consideraciones acerca de la diferencia entre el sujeto pasivo sustituto y los agentes de retención o recaudación. Afirma que la obligación de los agentes de retención o recaudación sólo se concibe en ocasión de la percepción de dinero por parte de los retenidos.

El agente de retención es alguien que precisamente porque realiza o intermedia en un pago al contribuyente, es designado por la Ley como tal, de forma de facilitar la recaudación mediante la retención de una parte de lo pagado para su versión directa al fisco.<sup>(47)</sup>

El Código Fiscal de la Federación de 1981, en su tendencia de simplificar subsumiendo en la responsabilidad solidaria los tres tipos de responsabilidad por deuda ajena, dispone que son responsables solidarios con los contribuyentes los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los

---

<sup>(47)</sup> SHAW, José Luis. Las Contribuciones en el Seguro Social en Uruguay. Revista Tributaria. T. III. Montevideo, 1976.p.12.

contribuyentes, hasta que por el monto de dichas contribuciones dentro de las cuales se incluyen los recargos (artículo 26 fracción I).

Además dispone en el artículo 60 que en el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarlas no retenga o no haga el pago de la contraprestación relativa el retenedor está obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha dicho que los deberes de retención corresponden a la facultad que el fisco tiene para controlar el impuesto y hacer más expedita la recaudación, facultad implícita en la fracción IV del artículo 31 Constitucional, que al conceder atribuciones al Estado para establecer contribuciones, no consagra una relación jurídica simple, en la que el gobernado tenga sólo la obligación de pagar el tributo y el Estado el derecho correlativo de cobrarlo, sino que constituye uno de los basamentos del complejo de derechos, obligaciones y atribuciones que forman el contenido del Derecho Tributario, entre las que se hallan las de controlar el tributo mediante la imposición de obligaciones a terceros.

Pugliese en su doctrina justifica la sustitución de la siguiente manera: "Los caracteres públicos del derecho tributario se manifiestan y conducen a una división total entre la persona del deudor real y la del obligado al pago, procedimiento que encuentra una doble justificación: por una parte la obediencia al principio financiero que exige hasta donde sea posible, que la imposición se haga en la fuente de la renta, por otra parte la posibilidad de garantizar mejor al Estado el cobro del tributo haciéndolo al mismo tiempo más rápido y económico. Para llegar a estos fines el legislador no se limitó a

ordenar la solidaridad legal entre el deudor originario y otro sujeto pasivo correspondiente, sino procedió a sustituir efectivamente un sujeto pasivo directamente responsable de la ejecución de la obligación, a un tercero que nada debe personalmente al Estado, estamos en presencia, pues, de un fenómeno jurídico propio y particular del Derecho Tributario de naturaleza absolutamente pública. No hay representación, mandato, participación de tercero en un hecho o acto creador de la relación obligatoria ni se manifiesta una responsabilidad, ni existe una relación objetiva entre el tercero y un objeto sometido a privilegio o garantía fiscal".<sup>(48)</sup>

Para la Doctrina de Rossy, por lo que se refiere a la recaudación o cobranza indirecta, afirma que "consiste esencialmente en que la norma legal impone a un particular o corporación la obligación de liquidar y recaudar un determinado impuesto e ingresarlo en la masa del erario público y que el que la hacienda prefiere entenderse con el acreedor de la contraprestación, sea por suministro o servicio, se funda en razones de conveniencia por la facilidad de la cobranza y la mayor solvencia que ofrecen los intermediarios, cuyo número siempre es sensiblemente más reducido que el de los contribuyentes de hechos".<sup>(49)</sup>

Es de gran relevancia considerar que el hecho de que el legislador atribuya a otra persona distinta al deudor principal "en sustitución" de él, la obligación de pagar el impuesto, con recursos que pertenecen al deudor principal, no significa que deje de tener relevancia frente a la autoridad fiscal el sujeto pasivo principal, la cual se produce no tan sólo en cuanto que el

---

<sup>(48)</sup> DE LA GARZA, Sergio Fco. Op. cit. p. 450.

<sup>(49)</sup> ibid. p. 451.

sustituto tiene el derecho y la obligación de retener o de recaudar del deudor principal el tributo que corresponde al sujeto activo a quien debe entregarlo, sino en cuanto a que el sujeto activo se reserva el derecho de hacer valer el crédito tributario contra el sujeto pasivo principal, cuando el sustituto por cualquier causa no haya hecho la entrega del tributo.

El Código Fiscal de la Federación de 1938 disponía en el artículo 27, que si el deudor sustituto no cumple su prestación fiscal, el deudor primitivo queda solidariamente obligado a ella.

El Código Fiscal de la Federación de 1981 dispone que son responsables solidarios con los contribuyentes los retenedores y recaudadores, por lo que queda en el mismo plano los deudores sustitutos con los deudores principales.

La vía por la que generalmente opera la sustitución, es por la retención indirecta que tiene lugar cuando el sustituto obligado por la Ley al efectuar la retención indirecta y al enterar al sujeto pasivo el importe de lo retenido, descuenta el crédito tributario a su acreedor al pagarle, abonarle en cuenta o al reconocerle su derecho de crédito. El sustituto retenedor conserva en depósito la suma retenida además de cumplir con otras obligaciones formales.

El pago del impuesto, se hace mediante el sistema de retención en la fuente que debe practicar mensualmente el patrón a sus empleados correspondientes, deduciendo del salario, sueldo etc., a pagar la cantidad por concepto de impuesto, la cual debe ser enterada en la oficina receptora

correspondiente al domicilio del retenedor, a más tardar el día 15 del mes inmediato posterior al en que el causante hubiere percibido el ingreso.

El patrón deudor sustituto del impuesto tiene además obligaciones de carácter formal, entre otras la de presentar por cada sujeto pasivo principal que le preste servicios una declaración anual de los ingresos totales e impuestos que corresponda por el ingreso anual del contribuyente (artículo 53).

Según el reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, todas las personas que retengan alguna cantidad deberán presentar dentro del mes siguiente al de la fecha de retención, ante la oficina a cuya jurisdicción corresponda su domicilio una declaración del monto de las cantidades retenidas, expresando concepto de la retención y harán el pago del impuesto en el momento de presentar la declaración.

En la doctrina de Jarah, sostiene que tal sustitución "es la de otros sujetos, cuya responsabilidad, no es sustitutiva sino conjunta es decir solidaria. Aquí también el criterio de atribución resulta expresante de la Ley y no deriva de la naturaleza misma del hecho imponible. El criterio de atribución está constituido en general, por la violación de una obligación o más bien consiste en una carga que incumbe a determinadas personas que están en relación con los actos que dan lugar al nacimiento de una relación tributaria"<sup>(50)</sup>

Según Sergio de la Garza, la responsabilidad solidaria "consiste en atribuir a una persona distinta del sujeto pasivo principal, la obligación de

---

<sup>(50)</sup> Ibid. p. 456.

pagar la prestación fiscal cuando éste no lo haya hecho". En ocasiones la responsabilidad solidaria extiende accesoriamente al cumplimiento de deberes formales.<sup>(51)</sup>

Dentro del capítulo segundo de este trabajo, fue necesario desarrollar conceptos tributarios, pretendiendo ubicar a las cuotas del Seguro Social, con ello podemos esgrimir que la característica de fiscalidad que se le pretende atribuir radica en que para el cobro o recaudación de tales cuotas al Constituirse el Instituto Mexicano del Seguro Social como un organismo fiscal autónomo, en forma supletoria se aplica la Legislación tributaria y es a partir de aquí como se puede dar una breve explicación acerca del concepto de Hecho Generador (termino meramente con carácter fiscal), que en la hipótesis de las citadas cuotas se ubica que el presupuesto en el particular es un vínculo personal entre el patrón y el trabajador, naciendo así una relación que se rige en el mundo jurídico, en este caso es una relación laboral, misma que se encuadra en un cierto tiempo y lugar, desde el momento de su nacimiento hasta su terminación, en perjuicio o beneficio de los sujetos participantes, lo importante radica en el preciso momento en que las cuotas a que hacemos alusión deben ser enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, existe un obligado principal para ello que es el patrón mismo que es ubicado como retenedor o responsable solidario, debiendo aclarar que no son estas tareas lo que le aporta el cariz de fiscalidad a las multicitadas cuotas, es más bien por la naturaleza de los Organismos Fiscales Autónomos que prestan el servicio de la Seguridad Social, por lo que el procedimiento de recaudación, trasplanta a las figuras participantes en tal relación, como el propio Instituto, el patrón y el

---

<sup>(51)</sup> Ibid. p. 458.

trabajador, sujetos de una relación tributaria que como tal debe cumplirse, quedando como sujeto activo el Instituto, (el cual cuenta con la fuerza coactiva que le proporciona el Estado mediante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público) y de sujeto pasivo por deuda propia el trabajador, relacionado con el sujeto pasivo sustituto: el patrón, quien mediante vía retención de tal cuota en el salario del trabajador adquiere este lugar.

Este procedimiento de recaudación es realizado con el fin de coadyuvar al fiel cumplimiento de las Garantías Constitucionales que consagra nuestra Carta Magna en el artículo 123, más no para participar de los presupuestos establecidos en la fracción IV del artículo 31 del mismo ordenamiento.

### **3.3. CONCEPTO DE CUOTAS AL SEGURO SOCIAL**

De acuerdo al idioma castellano, el concepto de cuota se define de la siguiente manera:

CUOTA.- "Parte que corresponde a cada uno en el repartimiento o división de una cantidad".<sup>(52)</sup>

La Ley del Seguro Social no proporciona definición alguna sobre la aportación que se entrega al Instituto Mexicano del Seguro Social, como una contraprestación por las diversas prestaciones sociales que otorga a los derechohabientes, en su título primero capítulo segundo se limita a expresar las bases de cotización y del procedimiento para enterar tales cuotas, tema que se analiza a continuación, pero consideramos a esa parte como una de las

---

<sup>(52)</sup> Diccionario Ilustrado de la Lengua Española. Editorial Ramón Sopena. S. A. Barcelona, España 1993.

integrantes del salario del trabajador que tiene como destino ser aportada al Instituto Mexicano del Seguro Social, para obtener el beneficio de las prestaciones sociales a que le da derecho tal aportación.

### **3.4. DETERMINACIÓN Y FORMA DE PAGO**

La promulgación de la Ley del Seguro Social y la implantación en México del sistema, se hizo en base a la fórmula tradicional del aseguramiento, que constituye un procedimiento de cobertura de riesgos, generado de derechos individuales.

La determinación de los elementos que constituyen la obligación al pago de las cuotas al Seguro Social, es decir el objeto, el sujeto pasivo, las bases y las circunstancias en que se manifiesta se explican de la manera siguiente: el objeto como la prestación de los servicios de salud y la asistencia social, el sujeto pasivo es el patrón y el trabajador en caso de los seguros facultativos, la base la constituye el régimen financiero por el cual se tenga que pagar la cuota y las circunstancias que motivan el hecho son los hechos materiales que se encuentran contemplados como hipótesis en la Ley del Seguro Social.

Por tanto el Seguro Social queda a cargo del Organismo Público Descentralizado con personalidad y patrimonio propio denominado Instituto Mexicano del Seguro Social (artículo. 5o. de la Ley del Seguro Social), otorgándole entre otras atribuciones, establecer los procedimientos para la inscripción, cobro de cuotas y otorgamiento de prestaciones (Artículo 240 fracción XII).

Para la organización y administración del Seguro Social, la Ley establece cuatro órganos superiores, que son:

- A) **LA ASAMBLEA GENERAL.**- Será la autoridad suprema del Instituto y estará integrada por treinta miembros; designadas de la siguiente manera: diez por el Ejecutivo Federal; diez por las organizaciones patronales, y diez por las organizaciones de trabajadores (artículo 247).
- B) **EL CONSEJO TÉCNICO.**- Considerado como el representante legal y el administrador del Instituto estará integrado hasta por doce miembros, correspondiendo designar cuatro de ellos a los representantes patronales en la Asamblea General, cuatro a los representantes del Estado y cuatro a los representantes de los trabajadores, quien tiene como principal función vigilar y promover el equilibrio financiero de todos los ramos de aseguramiento comprendidos en la Ley (artículo 252).
- C) **LA COMISIÓN DE VIGILANCIA.**- Esta es designada por la Asamblea General y compuesta por seis miembros, que tiene encomendada la tarea de vigilar las inversiones que haga el Instituto (artículos 254 y 255).
- D) **LA DIRECCIÓN GENERAL.**- El Director General será nombrado por el Presidente de la República, tiene como actividad primordial la de representar al Instituto Mexicano del Seguro Social como Organismo Fiscal Autónomo ante todas las autoridades, así como representar legalmente al Instituto como persona moral con todas las facultades

que corresponden a los mandatarios generales para pleitos y cobranzas, actos de administración y dominio (artículos 256 y 257).

El régimen del Seguro Social se funda en la obligatoriedad de sus disposiciones, otorgándole entre otras atribuciones como lo establece las fracciones XII y XIII del artículo 240 del mismo ordenamiento:

XII.- Recaudar las cuotas capitales constitutivas, sus accesorios y percibir los demás recursos del Instituto.

XIII.- Establecer los procedimientos para la inscripción, cobro de cuotas y otorgamiento de prestaciones.

Apoyándose para ello en eficaces procedimientos coactivos y fundamentalmente en la consideración de ser un 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 (artículo 268), en donde la Secretaría de Hacienda y Crédito Público presta su imperio para obtener el cobro de las cuotas debidas, las cuales tienen carácter fiscal (artículo 267), para ellos exige la existencia previa de una relación de trabajo, u otros casos como el

régimen voluntario (artículo 206), como se especifica en el artículos 12 y 13 de la Ley:

Artículo 12.- Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio.

I.- Las personas que se encuentran vinculadas a otras por una relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le de origen...

II.- Los miembros de Sociedades Cooperativas de producción y administraciones obreras o mixtas; y

III.- Los ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios organizados en grupo solidario, sociedad local o unión de crédito, comprendidas en la Ley de Crédito Agrícola.

Artículo 13.- Igualmente son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio.

I.- Los trabajadores en industrias familiares y los independientes, como profesionales, comerciantes en pequeño, artesanos y demás trabajadores no asalariados.

II.- Los ejidatarios, comuneros y pequeños propietarios que para la explotación de cualquier tipo de recursos, estén sujetos a contratos asociación,

producción, financiamiento y otro genero similar a los anteriores.

IV.- Los pequeños propietarios con más de 20 hectáreas de riego o su equivalente en otra clase de tierra, aún cuando no estén organizados crediticiamente.

V.- Los ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios no comprendidos en las fracciones anteriores; y

VI.- Los patrones personas físicas con trabajadores asegurados a su servicio, cuando no estén ya asegurados en los términos de esta ley.

Se trata de un servicio público nacional tarifado esto es, que la Seguridad Social descansa en una estructura orgánica constituida en forma unitaria, de proyección nacional en base a tarifas previamente determinadas en la ley, que no están sometidas por lo tanto a la decisión de los interesados. El factor que se toma en cuenta para el pago de las tarifas es el salario por lo cual la ley de la materia determina en su artículo 32 y 33 la integración del salario base de cotización.

Artículo 32.- Para los efectos de esta ley, el salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria y las gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas,

comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

No se tomarán en cuenta para la integración del salario base de cotización, dada su naturaleza, los siguientes conceptos:

I.- Los instrumentos de trabajo tales como herramientas, ropa y otros similares.

II.- El ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanal, quincenal o mensual, igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador, retirarlo más de dos veces al año; tampoco se tomarán en cuenta las cantidades otorgadas por el patrón para fines sociales de carácter sindical.

III.- Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto del seguro de retiro.

IV.- Las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores y las prestaciones en las utilidades de la empresa.

V.- La alimentación y la habitación cuando se entreguen en forma onerosa a trabajadores; se entiende que son onerosas estas prestaciones, cuando representen cada una de ellas, como mínimo, el 20% del salario mínimo general diario que rija en el Distrito Federal.

VI.- Las despensas en especie o en dinero, siempre y cuando su importe no rebase el 40% del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal.

VII.- Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno de estos conceptos no rebase el 10% del salario base de cotización.

VIII.- Las cantidades aportadas para fines sociales, considerándose como tales las entregadas para constituir fondos de algún plan de pensiones establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para que los conceptos mencionados en este precepto se excluyan como integrantes del salario

base de cotización, deberán estar debidamente registrados en la contabilidad del patrón.

Artículo 33.- Los asegurados se inscribirán con el salario base de cotización que perciban en el momento de su afiliación, estableciéndose como límite superior el equivalente a veinticinco veces el salario mínimo general que rija en el D. F. y como límite inferior el salario mínimo general del área geográfica respectiva, salvo lo dispuesto en la fracción III del artículo 35. Tratándose de seguros de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, el límite superior será el equivalente a diez veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal.

Para la estricta determinación del salario base de cotización diario, el artículo 36 es preciso al expresar lo siguiente:

Artículo 36.- Para determinar el salario base de cotización se estará a lo siguiente:

I.- Cuando además de los elementos fijos del salario el trabajador percibirá regularmente otras retribuciones periódicas de cuantía previamente conocida, estas se sumarán a dichos elementos fijos.

II.- Si por la naturaleza del trabajo, el salario se integra con elementos variables que no puedan ser previamente conocidos, se sumarán los ingresos totales percibidos durante el bimestre inmediato anterior y se dividirán entre el número de días de salario devengado. Si se trata de un trabajador de nuevo ingreso, se tomará el salario probable que le corresponda en dicho período; y

III.- En los casos en que un trabajador se integre con elementos fijos y variables, se considerará de carácter mixto, por lo que para los efectos de cotización, se sumará a los elementos fijos el promedio obtenido de las variables en términos de lo que se establece en la fracción anterior.

No pasa inadvertido que todo este procedimiento de determinación lo realiza el patrón, como lo establece la ley en su artículo 19 y 44, que a la letra dice:

**Artículo 19.- Los patrones están obligados a:**

**Fracción I.- Registrar e inscribir a sus trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social, comunicar sus altas y bajas, modificaciones de su salario, y los demás datos que señala esta ley y sus reglamentos.**

**Fracción III.- Determinar las cuotas personales a su cargo y enterar a su cargo y enterar su importe al Instituto Mexicano del Seguro Social.**

**Artículo 44.- El patrón al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores, deberá retener las cuotas que a estos les corresponde cubrir.**

**Cuando no lo haga en tiempo oportuno sólo podrá descontar al trabajador cuatro cotizaciones semanales acumuladas quedando las restantes a su cargo.**

**El patrón tendrá el carácter de retenedor de las cuotas que descuenta a sus trabajadores y deberá determinar y enterar al Instituto las cuotas obrero-patronales, en los términos señalados por esta ley y sus reglamentos.**

**De este modo el artículo 13 del Reglamento para el pago de Cuotas y Contribuciones del Régimen del Seguro Social expresa:**

**Artículo 13.- El patrón está facultado para descontar de los salarios de sus trabajadores, al efectuar el pago de estos, las cuotas que de conformidad con la Ley y sus Reglamento o con las tablas de distribución que resulten de la valuación del contrato colectivo, deban cubrir los asegurados.**

Ahora bien una vez que se ha determinado y retenido la cuota, la ley establece un término para estipular que el pago será por bimestres vencidos, a más tardar el día 15 de los meses de enero, marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre de cada año, los días 17 de estos meses para el caso de seguros de retiro.

Los patrones y demás sujetos obligados, efectuarán enteros provisionales a cuenta de las cuotas bimestrales a más tardar el día 15 de cada uno de los meses de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre de cada año. El entero provisional de que se trate, será el equivalente al 50% del monto de la cuota obrero-patronales correspondiente al bimestre inmediato anterior. Respecto de las cuotas relativas al seguro de retiro no se tendrán que efectuar enteros provisionales.

Tratándose de iniciación de actividades, la obligación de efectuar el entero de pagos provisionales se diferirá al bimestre siguiente o aquel dentro del cual se haya dado dicho supuesto. Los capitales constitutivos tienen el carácter de definitivos al momento de notificarse y deben pagarse al Instituto, en un término no mayor de quince días, con todos a partir de aquel en que se haga la notificación de los mismos.

En cuanto al tiempo y lugar de pago de las cuotas, los artículos 2o. y 3o. del Reglamento para el pago de cuotas, lo precisan de la siguiente manera:

**Artículo 2o.-** Para los efectos de este Reglamento se entenderá por período de pago de cuotas, el bimestre. El Instituto determinará para cada año, el

número de semanas que comprenderá cada bimestre.

Artículo 3o.- El pago de las cuotas se hará directamente en las oficinas del Instituto o en los lugares que este autorice para el efecto, en la forma que el mismo Instituto determine.

Tal cotización es de carácter tripartita, según el principio fundamental en que descansa la Seguridad Social, corresponde a los patrones (en el caso de los riesgos profesionales), al Estado y al Instituto cuando se destina a fines específicos de la solidaridad.

Es importante destacar que para el caso de la determinación de cuotas sobre riesgo de trabajo, los artículos 78 y 79 de la Ley detalla el procedimiento:

Artículo 78.- Las cuotas que por el seguro de riesgo de trabajo deban pagar los patrones, se determinarán en relación con la cuantía del salario base de cotización, y con los riesgos inherentes a la actividad de la negociación de que se trate en los términos que establezca el reglamento relativo.

Artículo 79.- Para los efectos de la fijación de las primas a cubrir por el seguro de riesgos de trabajo, las empresas serán clasificadas y agrupadas de acuerdo con su actividad en clases, cuyos grados de riesgo se señalan para cada una de las clases...

Artículo 82.- La determinación de clases comprenderá una lista de los diversos tipos de actividades y ramas industriales, catalogándolas en razón de la mayor o menor peligrosidad a que están expuestos los trabajadores, y signando a cada uno de los grupos que formen dicha lista, una clase determinada.

Para estos efectos se deberá tomar como base la estadística de los riesgos de trabajo acaecidos en los referidos grupos de empresas computados y evaluados de manera global.

En lo que se refiere a seguros de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, la ley determina los porcentajes en los que esta terna de elementos participa siendo de la siguiente manera:

Artículo 176.- Los recursos necesarios para cubrir las prestaciones y los gastos administrativos del seguro de invalidez, de vejez, de cesantía en edad avanzada y por muerte, así como para la constitución de las reservas técnicas, se obtendrán de las cuotas que están obligados a cubrir los patrones, los trabajadores y demás sujetos y de la contribución que corresponda al Estado.

Artículo 177.- A los patrones y a los trabajadores les corresponde cubrir, para los seguros a que se

refiere este capítulo, las cuotas del 5.950% y 2.125% sobre el salario base de cotización, respectivamente.

**Artículo 178.-** En todos los casos en que no esté expresamente prevista por la ley ó decreto la cuantía de la contribución del Estado para los seguros de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, será igual al 7.143% del total de las cuotas patronales y se cubrirá en los términos del artículo 115.

Para las ramas de maternidad y enfermedades la ley determina los siguientes porcentajes.

**Artículo 114.-** A los patrones y a los trabajadores les corresponde cubrir para el seguro de enfermedades y maternidad, las cuotas del 8.750% y 3.125% sobre el salario diario base de cotización, respectivamente.

**Artículo 115.-** En todos los casos en que no esté expresamente prevista por ley o decreto la cuantía de la contribución del Estado para el seguro de enfermedades y maternidad, será igual al 7.143% del total de las cuotas patronales.

En forma esquemática se manejan los porcentajes de aportaciones en las diversas ramas del seguro de la siguiente manera:

CUOTAS AL IMSS, 1996			
TABLAS COTIZACIÓN			
TIPO DE SEGURO	PATRÓN	TRABAJADOR	
Enfermedad de maternidad.	8.750	3.125	11.875
Invalidez, vejez, cesantía y muerte.	5.950	2.125	8.075
Guarderías.	1.000	-----	1.000
Retiro.	2.000	-----	2.000
<b>Total<sub>2</sub></b>	<b>17.70</b>	<b>5.25</b>	<b>22.95</b>

- (1) Las cuotas se calculan sobre el "salario base de cotización" que determinado conforme al artículo 32 de la Ley no puede exceder de 25 veces el salario mínimo en el Distrito Federal.
- (2) A estas cuotas debe agregarse la del Seguro de Riesgos del Trabajo a cargo del patrón, en los términos de lo dispuesto por el artículo 79 de la Ley del Seguro Social, en el cual se contienen los porcentos a aplicarse sobre los salarios base.

Mismo cuadro esquemático que refiere el Código Fiscal de la Federación al momento de su aplicación supletoria.

Es esta manera como el Instituto Mexicano del Seguro Social se organiza para la determinación de las cuotas retenidas del salario de los trabajadores.

**CAPITULO IV**

**MARCO JURÍDICO ACTUAL**

#### **4.1 ORDENAMIENTOS LEGISLATIVOS EN LA RAMA DEL DERECHO LABORAL**

En el campo de la Seguridad Social, la Legislación vigente constituye una respuesta de cambio que se dio derivada del esquema liberal de corte individualista de la Constitución de 1857, al esquema de la Constitución de 1917 de donde resalta un programa de reformas sociales convertido en estatutos o normas de la más alta jerarquía jurídica, reafirmando derechos, reproduciéndolos en el capítulo de garantías individuales, iniciándose el Constitucionalismo Social al elevar los grupos sociales en sus artículos 27 y 123, otorgando facultades a las Entidades Federativas para legislar al respecto.

El Derecho de la Seguridad Social se consigna por primera vez en el mundo en función tutelar y reivindicatoria de los trabajadores en la Declaración de los Derechos Sociales contenido en el artículo 123 Constitucional bajo el título del Trabajo y Previsión Social.

Es en 1929 cuando se reforma el artículo 123 de la Constitución en que se Federaliza la Legislación acerca de la Seguridad Social, consignando la facultad exclusiva del Congreso de la Unión al legislador en materia de Trabajo para toda la República, modificando el texto en la fracción XXIX estableciendo el carácter de Utilidad Pública de la Ley del Seguro Social.

La Ley Federal del Trabajo de 1931, permanece al margen de la protección Constitucional.

En 1932 el Congreso de la Unión expidió un decreto que otorgaba facultades extraordinarias, a fin de que en un plazo de ocho meses se

expidiera la Ley del Seguro Social obligatorio, también que el Ejecutivo de la Unión dictara las medidas complementarias de la Ley, que sean procedentes para establecer el Seguro Social.

Posteriormente con objeto de proteger en alguna forma a los servidores públicos, se expidieron diversas disposiciones como el Acuerdo Presidencial de 9 de abril de 1943, el Estatuto de los Trabajadores al Servicio de los Poderes de la Unión de 5 de noviembre de 1939.

El 5 de diciembre de 1960 se publicó en el Diario Oficial de la Federación con una adición al artículo 123 de la Constitución, que integró a un apartado el "B", que significó el primer reconocimiento a nivel Constitucional de los derechos laborales de los servidores públicos.

En tanto los Organismos Públicos Descentralizados y las empresas de participación estatal, que constituyeron entes dotados de personalidad jurídica y patrimonio propios, regían tradicionalmente sus relaciones laborales por la Ley Federal del Trabajo.

El artículo 90 de la Constitución refiere que:

La Administración Pública Federal será centralizada y Paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de

creación de las entidades Paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades Paraestatales, y el Ejecutivo Federal, o entre estas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.

Como consecuencia de su naturaleza jurídica entes con personalidad jurídica y patrimonio propios, se convirtieron en sujetos de Derecho obligados al cumplimiento de la Ley Federal del Trabajo, bajo las bases generales de creación de estos organismos.

Adolfo Merk opina que:

"Toda la Administración se halla repartida de modos diversos según los Estados, entre el Estado y los cuerpos de Administración Autónoma, el Estado constituye el órgano total de la administración central y los cuerpos de la administración autónoma son los órganos de Administración Centralizada"<sup>(53)</sup>

Entonces a la par surge la Descentralización Administrativa, que consiste en confiar algunas actividades administrativas a órganos que guardan con la Administración Centralizada una relación diversa de la jerarquía pero sin

---

<sup>(53)</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Primer Curso. Décima Edición. Editorial Porrúa. México 1991. p. 378.

que dejen de existir respecto de ellas las facultades indispensables para conservar la unidad del poder.

La Descentralización adopta tres modalidades diferentes:

- 1) Descentralización por Servicio
- 2) Descentralización por Colaboración
- 3) Descentralización por Región

La primera forma es la que rige en la Seguridad Social, ya que en la Ley por parte del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados publicada el 31 de diciembre de 1970, establece que su objeto y fines sean la prestación de un servicio público o social, la investigación científica y tecnológica y la obtención y aplicación de recursos para fines de asistencia o Seguridad Social.

Por otra parte el numeral 30 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal aduce:

El Poder Ejecutivo de la Unión se auxiliará en los términos de las disposiciones legales correspondientes de las siguientes entidades de la Administración Pública Paraestatal:

I.- Organismos Descentralizados.

II.- Empresas de participación Estatal, Instituciones Nacionales de Crédito e Instituciones Nacionales de Seguros y Fianzas.

Encontrando un concepto concreto acerca de los primeros referidos en el artículo anterior, en el artículo 45 del mismo cuerpo normativo:

Artículo 45.- Son Organismos Descentralizados, los creados por la Ley o Decreto del Congreso de la Unión o por Decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonios propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten.

Ubicándonos en el tema que distrae nuestra atención, las Instituciones en comento se regulan en la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, en el artículo 5o. expresa:

Artículo 5.- El Instituto Mexicano del Seguro Social, El Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores al Servicio del Estado, El Instituto del Fondo Nacional de la vivienda para los Trabajadores, El Instituto de Seguridad de las Fuerzas Armadas y demás organismos de estructura análoga que hubiere, se seguirán rigiendo por sus leyes específicas en cuanto a las estructuras de sus órganos de gobierno y vigilancia, pero en cuanto a su funcionamiento, operación, desarrollo y control, en lo que se opongan aquellas leyes específicas, se sujetarán a las disposiciones de la presente Ley.

Ahora bien, ya que se ha definido la estructuración Institucional, Gabino Fraga sostiene que la actividad del Estado es:

"El conjunto de actos materiales y jurídicos, operaciones y tareas que realiza en virtud de las atribuciones que la legislación positiva le otorga, el otorgamiento de dichas atribuciones obedece a la necesidad de crear jurídicamente los medios adecuados para alcanzar los fines estatales".<sup>(54)</sup>

Tal actividad estatal debe tener un soporte económico, y por disposición constitucional según el artículo 31, se le atribuye a los ciudadanos mexicanos, como se expresa en el ordenamiento:

Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

La Seguridad Social como una de las varias actividades estatales, la ley Suprema la contempla en la fracción XXIX del artículo 123 que a la letra dice:

Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social y ella comprenderá seguros de invalidez de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de

---

<sup>(54)</sup> FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Edición Trigésimo Tercera. Editorial Porrúa. México 1993. p. 13.

enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares.

En el apartado "B" en la fracción VI en forma general se refiere a retenciones del salario:

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

En este mismo apartado hace referencia al sector de la armada y marina, estableciendo:

XIII.- Los militares marinos y miembros de los cuerpos de seguridad pública, así como el personal del servicio exterior, se regirán por sus propias leyes.

Así podemos encontrar el Fundamento Legal Constitucional de la Seguridad Social en el artículo 123 fracción XXIX del cual se han emanado diversos ordenamientos jurídicos secundarios y no en la fracción IV del artículo 31, pues el Seguro Social tiene un gobierno propio con órganos superiores que determinan la organización y la estructura del Instituto, ubicándose en la Administración Pública Paraestatal, siendo así que el gasto del Seguro Social es ajeno al gasto público.

La Ley Federal del Trabajo hace las siguientes acotaciones, respecto a que la Seguridad Social parte de una relación de trabajo y así el artículo 80. define al trabajador de la siguiente manera:

Artículo 80.- Trabajador es la persona física que presta a otra persona, física o moral, un trabajo personal o subordinado.

Y por relación de trabajo:

Artículo 20.- Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le de origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona mediante el pago de un salario.

Así también se establece como salario:

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

Artículo 84.- El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo.

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

En cuanto a los descuentos al salario se refiere el artículo 110:

Los descuentos en los salarios de los trabajadores están prohibidos salvo en los casos de los requisitos siguientes:

**IV.-** Pago de cuotas para la constitución y fomento de sociedades cooperativas y de cajas de ahorro, siempre que los trabajadores manifiesten expresa y libremente su conformidad y que sean mayores del treinta por ciento del excedente del salario mínimo.

**VI.-** Pago de las cuotas sindicales ordinarias previstas en los estatutos de los sindicatos.

Como obligación del patrón el artículo 132 refiere:

**Artículo 132.-** Son obligaciones de los patrones:

**XXII.-** Hacer las deducciones que soliciten los sindicatos de las cuotas sindicales ordinarias siempre, que se compruebe que son previstas en el artículo 110 fracción VI.

XXIII.- Hacer las deducciones de las cuotas para la constitución y fomento de sociedades cooperativas y de cajas de ahorro, de conformidad en lo dispuesto en el artículo 110 fracción IV.

XXVI.- Hacer las deducciones previstas en las fracciones IV del artículo 97 y VII del artículo 110 y enterar los descuentos a la Institución Bancaria acreedora, o en su caso al fondo de fomento y garantía para el consumo de los trabajadores. Esta obligación no conviene al patrón en deudor solidario del crédito que haya concedido al trabajador.

Reconoce tal reglamentación como autoridades; a las que se refiere el artículo 523:

La aplicación de normas de trabajo compete en sus respectivas jurisdicciones:

II.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Refiriéndose específicamente en el artículo 526 de la siguiente forma:

Artículo 526.- Compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la intervención que le señala el título tercero, capítulo VIII...

En tanto que la Ley del Seguro Social en su artículo 3o. refiere que la Seguridad Social está a cargo entre otras Instituciones como el Instituto

Mexicano del Seguro Social, principal organismo rector de ello, reconociendo que las relaciones entre el Instituto y sus trabajadores se registrará por la Ley Federal del Trabajo. (Artículo 245)

Una modificación a la Ley anterior para la integración del patrimonio mediante las cuotas que impone en su artículo 19, es la obligación del patrón de determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto Mexicano del Seguro Social.

En cuanto al tema motivo de este trabajo la Ley dedica al capítulo II para la determinación de cuotas, considerando el salario de la siguiente forma:

Artículo 32.- Para los efectos de esta ley, el salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, y gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

No se tomarán en cuenta para la integración del salario base de cotización, dada su naturaleza, los siguientes conceptos:

I.- Los instrumentos de trabajo tales como herramientas, ropa o similares;

II.- El ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanal, quincenal, o mensual igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirado más de dos veces a año, integrará salario, tampoco se tomarán en cuenta las cantidades otorgadas pro el patrón para fines sociales de carácter sindical.

III.- Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas de seguro de retiro;

IV.- Las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de Vivienda para los trabajadores y las participaciones en las utilidades de la empresa.

V.- La alimentación y la habitación cuando se entreguen en forma honoraria a trabajadores; se entiende que son honorarias estas prestaciones cuando representen cada una de ellas como mínimo el 20% del salario mínimo general diario que se rija en el Distrito Federal.

VI.- Las despesas en especie o en dinero, siempre y cuando su importe de cada uno de estos conceptos no rebase el 40% del salario base de cotización.

VII.- Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno de estos conceptos no rebase el 10% del salario base de cotización.

VIII.- Las cantidades aportadas para fines sociales, considerándose como tales las entregadas para constituir fondos de algún plan de pensiones establecidos por el patrón o derivado de contratación colectiva. Los planes de pensiones serán sólo los que reúnan los requisitos que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para los conceptos mencionados en este precepto se excluyan como integrantes del salario base de cotización, deberán estar debidamente registrados en contabilidad del patrón.

Para la recaudación de las cuotas 19 y 44 se imponen al patrón dicha

tarea:

Artículo 19.- Los patrones están obligados a:

I.- Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social, comunicar sus altas y bajas, modificaciones de su salario, y los demás datos que señale esta ley y sus reglamentos dentro de plazos no mayores de cinco días;

III.- Determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Artículo 44.- El patrón al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores deberá retener las cuotas que a este le corresponden cubrir.

El patrón tendrá el carácter de retenedor de cuotas que descuenta a sus trabajadores y deberá determinar y enterar al Instituto las cuotas obrero patronales, en los términos señalados por esta ley y sus Reglamentos.

Cabe mencionar que estas cuotas comprenden los seguros establecidos en el régimen obligatorio, que se describe en el artículo 11 de la Ley de la materia; que a la letra dice:

Artículo 11.- El régimen obligatorio comprende los seguros de:

I.- Riesgos de trabajo.

II.- Enfermedades y maternidad

III.- Invalidez, Vejez, cesantía en edad avanzada, y muerte

IV.- Guarderías para hijos de aseguradas;

## V.- Retiro.

Artículo 33.- Los asegurados se inscribirán con el salario base de cotización que perciban en el momento de su afiliación, estableciendo como límite superior el equivalente a veinticinco veces el salario mínimo general que rija en el Distrito Federal y como límite inferior el salario mínimo general geográfica respectiva, salvo lo dispuesto en la fracción III del artículo 35.

Tratándose del seguro de invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, el límite será el equivalente a diez veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal.

En cuanto a los Trabajadores al Servicio del Estado y a los integrantes de las Fuerzas Armadas, la Legislación es a la fecha la misma y la cual ha sido expuesta en el primer capítulo de este trabajo.

## **4.2. DISPOSICIONES EN MATERIA FISCAL**

A finales del siglo XIX surge el Estado Moderno que tiene como fin primordial la plena realización del individuo, armonizando los derechos de cada persona, dentro de ese fin y como consecuencia de la plena armonía está la de satisfacer necesidades y para lograr este objetivo, el Estado requiere de recursos, estos dentro del ámbito del Derecho Fiscal y que se denominan contribuciones, mismas, que se componen del hecho imponible o supuesto

jurídico y la obligación tributaria incluida en aquel, los elementos del sujeto, objeto, base, tarifa del tributo; Tales conceptos están regulados conforme a las facultades concedidas en la Constitución Política de México y evidentemente hay restricciones a esta facultad estatal, esto es, deben estar legitimados estos actos de poder.

Para analizar lo que este problema representa (desde el punto de vista Constitucional), ya que el Estado tiene facultad de imponer tributos, pero estos se deben justificar y legitimar, el sujeto obligado al pago lo hace, pero por el mero mecanismo impositivo del Estado encontrando justificación en función del beneficio colectivo que se logre por este servicio público que desarrolla el Estado, es decir este como persona encargada de satisfacer las necesidades más elementales de la sociedad, por lo tanto el financiamiento de tal protección y de tales satisfactores repercute en el patrimonio del particular, el cual se ve obligado objetivamente a ayudar al Estado en estas funciones públicas, mismas que se establecen de una manera expresa en el artículo 31 fracción IV de la Constitución y el cual se establece el pago obligatorio de las contribuciones.

Entrando en el análisis del aspecto tributario, el Código Fiscal de la Federación primeramente nos define la obligación fiscal (nacimiento de esta) en su artículo 6o.

**Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes Fiscales durante el lapso que ocurran.**

Este ordenamiento ubica el tema que nos ocupa en la fracción II de su artículo 2o. de la siguiente manera:

I.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

II.- Aportaciones de Seguridad Social son las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de Seguridad Social, o las personas que se benefician en forma especial por servicios de Seguridad Social proporcionada por el mismo Estado.

Así como la Ley del Seguro Social refiere a las cuotas al Seguro Social como créditos fiscales, el Código Fiscal de la Federación describe su conceptualización sobre un crédito fiscal:

Artículo 4o.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de accesorios incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por las oficinas que dicha secretaría autorice.

La Legislación del tema que nos ocupa indica que le patrón es considerado retenedor de las cuotas, encomendándosele como una obligación; así el Código tributario en su artículo 26 define a los responsables solidarios:

Los responsables solidarios con los contribuyentes:

I.- Los retenedores y la personas a quienes las leyes, impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de contribuyentes, hasta por el monto de estos pagos.

Se considera responsables solidarios a los retenedores, siendo que estos tiene responsabilidades formales y materiales entre ellas la de recaudar contribuciones que son imputables a terceros, convirtiéndose así en recaudador hacendatario por disposición legal, por su colocación en la configuración del hecho imponible, esto provoca que el contribuyente directo deba cumplir su obligación mediante el retenedor, tarea que se observa marcada en el artículo 44 de la Ley del Seguro Social, no interviniendo el consentimiento del patrón, sino que se genera por disposición de la Ley, haciéndose responsable de la determinación de las cuotas.

Es importante destacar el hecho de que al pago de cuotas se le halla dado el carácter fiscal en los términos del ordenamiento legislativo fiscal (a las aportaciones del Seguro Social) a fin de agilizar el cobro otorgándole al Instituto Mexicano del Seguro Social el carácter de Organismo Fiscal Autónomo para tal objeto, no es motivo para modificar su naturaleza.

Ubicando en este ámbito al Instituto como una autoridad fiscal, el artículo 2o. del Reglamento del Código Fiscal de la Federación hace mención a las autoridades Administrativas y Recaudadoras definiéndolas de la siguiente manera:

**Artículo 2o.-** Para los efectos de este Reglamento se entiende por:

I.- **Autoridades Administradoras**, las autoridades fiscales de la Secretaría, de las Entidades Federativas Coordinadas y de los Organismos Descentralizados competentes para conceder la autorización de que se trate.

II.- **Autoridad Recaudadora**, las oficinas de aduanas y federales de hacienda y las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas y de los organismos descentralizados competentes para recaudar la contribución federal de que se trate y para llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

El Código Tributario refiere la tabla de cotización de las cuotas al Seguro Social en el año en curso (misma tabla citada en el capítulo anterior)

El pago de las cuotas del Seguro Social, bajo propia disposición de la Ley del Seguro Social, determina que sus actos administrativos y financieros se rigen en forma supletoria por el Código Fiscal de la Federación y es como diversos artículos establecen tales obligaciones, así encontramos: en el caso de incumplimiento al pago y recaudación de las cuotas, procedimiento de ejecución, recurso de inconformidad por citar algunas.

**Artículo 9o. Bis.- Las disposiciones fiscales de esta Ley que establecen cargas a los particulares y a las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas las normas que se refieren a sujeto, objeto, base de cotización y tasa.**

**Artículo 46.- Cuando no se enteren las cuotas, los enteros provisionales o los capitales constitutivos dentro del plazo, señalado en las disposiciones respectivas el patrón cubrirá a partir de la fecha en que los créditos se hicieren exigibles la actualización y los recargos correspondientes en los términos del Código Fiscal de la Federación sin perjuicio de las sanciones que procedan.**

En el caso de que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe, de las cuotas obrero patronales o lo haga en forma incorrecta, el instituto podrá determinarlas y fijarlas en cantidad líquida, con base en los datos con que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con al ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal, o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales.

Con amplia participación de la Secretaría de Hacienda, en el Procedimiento de Ejecución previsto en el artículo 271.

El procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no hubiesen sido cubiertas oportunamente al Instituto Mexicano del Seguro Social se aplicarán por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o por el propio Instituto a través de oficinas para cobros del citado Instituto Mexicano del Seguro Social.

Las oficinas para cobros del Instituto Mexicano del Seguro Social, aplicarán al procedimiento administrativo de ejecución con sujeción a las normas del Código Fiscal y demás disposiciones aplicables. Las propias oficinas conocerán y

resolverán los recursos previstos en el Código Fiscal de la Federación relativos al procedimiento administrativo de ejecución que lleven a cabo.

Al respecto el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación indica:

Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Tratándose de la prescripción la Ley del Seguro Social refiere que opera en 5 años (artículo 227), en tanto el Código Fiscal de la Federación señala el mismo término (artículo 146).

La normatividad aplicable respecto de las notificaciones en el ordenamiento tributario (artículo 134 Código Fiscal de la Federación) es aplicada de igual manera en los procedimientos instaurados en la Ley del seguro Social.

Es así como podemos denotar que la fiscalidad con la que se trata de calificar a las cuotas es solo en el aspecto procedimental de su recaudación y organización del Instituto mismo, con el objetivo de dar cumplimiento a uno de los aspectos que conforman la Seguridad Social, a cargo de Organismos descentralizados; en este caso el IMSS, el cual gozará de exención de impuestos, donde la Federación, Estados, Departamentos del Distrito Federal

no pueden gravar con impuestos su capital, ingresos, rentas, documentos, actos jurídicos, etc. (artículo 243 de la Ley del Seguro Social).

#### **4.3 DISPOSICIONES DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN**

Al respecto del tema en estudio, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ratifica el concepto que mantiene al Instituto Mexicano del Seguro Social como un Organismo Público Descentralizado y por tanto independiente de la Administración Pública Central, sustentando tal criterio en la siguiente tesis Jurisprudencial.

**INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL POR SU PROPIO CARÁCTER DE ORGANISMO DESCENTRALIZADO NO ES PARTE INTEGRANTE DE LA FEDERACIÓN.-** Siendo el Instituto Mexicano del Seguro Social, por expresa determinación de su Ley Constitutiva un Organismo Descentralizado con personalidad jurídica propia, por estas mismas peculiaridades es una Entidad separada de la Administración Central. Sólo mantienen con el Poder Ejecutivo Federal, conforma a lo previsto por diversos ordenamientos legales, relaciones vinculatorias con la específica finalidad de regular el control administrativo de su funcionamiento orgánico. De lo que se sigue que por estar dotado de personalidad jurídica propia constituye un ente que no forma parte integrante de la Federación.

A.D. 1262/69. IMSS; 25 de abril de 1973. Cinco Votos. Ponente Pedro Guerrero Martínez, Secretario Ignacio Megaña Cárdenas informe de la SC de 1973 Segunde Sele, pág. 114.<sup>(55)</sup>

Las siguientes tesis jurisprudencial, ratifica la Autonomía Fiscal del Instituto Mexicano del Seguro Social, el afirmar que tal Institución tiene facultades propias para determinar sus créditos y realizar sus cobros, como lo realiza todo Organismo Autónomo:

**SEGURO SOCIAL, INSTITUTO MEXICANO DEL. ES AUTORIDAD.-** El Instituto Mexicano del Seguro Social aunque es una persona moral en términos de lo dispuesto por el artículo 25 fracción II del Código Civil, sí es una autoridad porque la Ley que lo rige le da facultad tanto de decisión al poder determinar sus créditos, como de ejecución e fin de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro de las liquidaciones que no le hubiesen sido cubiertas oportunamente, y por ende esos actos gozan de las características de los actos de autoridad como son unilateralidad, imperatividad y coercitividad.

Amparo en Revisión 8050/84. Selas Deite, S.A., 20 de septiembre de 1988. Unanimidad de 19 votos de

---

<sup>(55)</sup> Suprema Corte de Justicia de la Nación. Op.cit. p. 1498.

los señores ministros: De Silva Nava, López Contreras, Alba Leyva, Azuela Guitron, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavon Vasconcelos, Rodríguez Roldan, Martínez Delgado, Gutiérrez Velasco, Ponente Angel Suárez Torres. Secretario Concepción Martín Argumosa.<sup>(56)</sup>

**INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL SU CARÁCTER DE ORGANISMO FISCAL AUTÓNOMO NO MODIFICA SU NATURALEZA JURÍDICA DE ORGANISMO DESCENTRALIZADO.-** La circunstancia de que el artículo 135 de la anterior Ley del Seguro Social (cuyo contenido normativo reproducen sustancialmente los artículos 267, 268, 271 de la Ley vigente) otorga al Instituto Mexicano del Seguro Social la calidad de organismo fiscal autónomo y que como tal, tenga facultades para realizar actos de naturaleza jurídica que afectan la espera de los particulares, así como para imponer a estos en acatamiento de sus determinaciones, sólo significa que en este limitado ámbito actuación y precisamente para las finalidades previstas por el mencionado precepto legal, esta investido del carácter de autoridad. Estas atribuciones se han

---

<sup>(56)</sup> Jurisprudencia en Materia de Seguridad Social y Temas Afines. INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL. México 1979. p. 29.

considerado necesarias para el resguardo de la eficaz prestación del servicio público obligatorio que le compete, en nada modifican su intrínseca estructura legal del Organismo Público Descentralizado con personalidad jurídica propia y por lo tanto, como entidad separado de la administración central.

Amparo directo 1962/69 Instituto Mexicano del Seguro Social 25 de abril de 1973, 5 votos Poniente Pedro Guerrero Martínez. Secretario Ignacio Magaña Cárdenas. Visible en el informe RP del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1973 2a. Sala págs. 115-116.<sup>(57)</sup>

Uno de los principales beneficios que acarrea la autonomía del Instituto Mexicano del Seguro Social, es que con su facultad de Autoridad, garantiza la estructura y mantenimiento de la misma para lograr los objetivos de la Seguridad Social, aparejado con su calidad de Organismo Descentralizado, emitiendo la siguiente Jurisprudencia al respecto:

**SEGURO SOCIAL INSTITUTO MEXICANO DEL.  
CARÁCTER DE ORGANISMO FISCAL AUTÓNOMO  
NO DESNATURALIZA SUS FINES.-** No resulta válida argumentar que a través de la caracterización

---

<sup>(57)</sup> 45 Años del Tribunal Fiscal de la Federación. Tomo II, TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. México 1982, p. 938.

de organismo fiscal autónomo que se otorga al IMSS se desnaturalicen sus fines; muy por el contrario con las facultades derivadas de tal carácter se garantiza una mayor seguridad en la prestación eficaz del servicio público del Seguro Social, en cuanto que requiriéndose una prestación del servicio en forma ininterrumpida existe la necesidad de recabar los fondos económicos que lo sustentan de manera efectiva y rápida, lo cual se logra cuando el IMSS, en su carácter de Organismo Fiscal Autónomo hace la determinación de los créditos, percibe las cuotas exhibidas voluntariamente por los obligados o en su caso promueve el cobro por el medio económico-coactivo.

A en R. 4 607/55 Manufacturas Unidas, S.A. 29 de junio de 1971. Unanimidad de 17 votos. Ponente Ministro Bouguete Ferrera, informe de la SC.<sup>(56)</sup>

SEGURO SOCIAL ÓRGANOS DEL. La Ley que dio nacimiento al Instituto Mexicano del Seguro Social del 31 de diciembre de 1942, publicada en el Diario Oficial de 19 de enero de 1943, como la que la abrogo de fecha 26 de febrero de 1973, crearon a ese Instituto y si se examina su condición ha de

---

<sup>(56)</sup> Ibid., p. 941.

convenirse en que es un organismo descentralizado del Estado, por colaboración al que encomienda su Ley Constitutiva el desempeño de una función que originalmente pertenece a aquel, pero que además, por atribuciones que le otorga el artículo 135 de la primera Ley, 267 de la vigente tiene en ciertos casos el carácter de una autoridad fiscal. Desde ese ángulo se aprecia que el Instituto Mexicano del Seguro Social, como organismo descentralizado y para hacer más eficaz la realización de las atribuciones del Estado, se ha constituido como una autoridad fiscal a la que se encomienda una función administrativa, para que llene ciertas funciones y las atienda en beneficio de la colectividad encomendándole facultades de decisión en unos casos, de ejecución en otros, pero cuyos integrantes no forman parte del personal de la administración activa, de acuerdo con un estatuto legal para los funcionarios encargados del servicio que le encomienda; y en esas condiciones, el Código Civil Federal le da carácter de una persona moral, como lo determina el artículo 25, fracción II, y le da capacidad para ejercitar todos los derechos necesarios para realizar los fines de la Institución; y esos preceptos ponen de manifiesto la regla que

debe aplicarse en la capacidad relativa a la especialidad del objeto del organismo.- En las condiciones señaladas, si las resoluciones que emita el Instituto como organismo descentralizado deben ser necesariamente acatados por alguna autoridad del Estado, de manera que ésta no debe sino cumplirlos coercitivamente frente al particular, sin ejercer ninguna potestad decisoria tales resoluciones asumen el carácter de actos de autoridad susceptibles de impugnarse en amparo; Así la ley que dio nacimiento al Instituto, establece sus órganos representativos y los inviste de autonomía con facultades para crear y organizar sus dependencias.

Primer tribunal Colegiado en materia administrativa del primer circuito.

DA-2771, Afianzadora Insurgentes, S.A. 13 de julio de 1971. Unanimidad de votos.- Ponente Jesús Ortega Séptima época, volumen 31, sexta parte, pág. 61.<sup>(59)</sup>

La etapa procedimental en la recaudación de las cuotas y en lo que se refiere a la organización del Instituto Mexicano del Seguro Social, requiere de la figura del "responsable solidario", para las actividades administrativas que

---

<sup>(59)</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social. Op. cit. P. 176.

regulan sus relaciones, y que en este caso es el patrón, por ello la Suprema Corte, no admite la figura de la Gestión de Negocios, ante tal Autoridad:

**GESTIÓN DE NEGOCIOS ES IMPROCEDENTE  
ANTE EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO  
SOCIAL.**

Tomando en consideración que el Instituto Mexicano del Seguro Social es un Organismo Fiscal Autónomo para todo lo relacionado con el cobro de cuotas, recargos y capitales constitutivos, según lo dispuesto en el artículo 267 y 268 de la Ley del Seguro Social es claro que ante él no procede la gestión de negocios siendo aplicable el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación; por tanto, toda gestión como es la presentación de avisos de afiliación, baja y modificación de salario debe hacerse por el patrón o su representante debiendo acreditar este su personalidad.

Revisión Número 1458/85. Resuelta en sesión de 6 de septiembre de 1988, por unanimidad de 8 votos.  
Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra.  
Secretario: Licenciado Gregorio Galvan Rivera.  
Epoca, año 1, número 9.<sup>(60)</sup>

---

<sup>(60)</sup> Ibid., p. 35.

En el ejercicio de sus facultades, el Instituto Mexicano del Seguro Social, a través de sus órganos, realiza tareas administrativas encaminadas a garantizar la eficiencia de su servicio y la estabilidad Institucional, facultades ratificadas por nuestro máximo Tribunal, expresándolo así en el siguiente criterio:

**SEGURO SOCIAL, INSTITUTO MEXICANO DEL. FUNCIONES QUE TIENEN RELACIÓN A LAS CUOTAS QUE RECAUDA.-** De acuerdo con todas las disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, se concluye que el Seguro Social es un Servicio Público Nacional encomendado a un Organismo Descentralizado que esta facultado para realizar sus funciones, como son:

- a) Recaudar las cuotas (fracción II del artículo 107 de la Ley del Seguro Social);
- b) Realizar inspecciones en los centros de trabajo (artículo 122 de la citada Ley del Seguro Social);
- c) Que su personal autorizado pueda realizar visitas en los establecimientos donde presten servicios los trabajadores sujetos a la obligación del Seguro (artículo 9o. del Reglamento de la Ley del Seguro Social del 25 de abril de 1943); y

d) Revisar las listas de raya y los demás documentos conducentes para el Seguro y visitar los establecimientos (artículo 21 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en lo relativo a la afiliación de patrones y trabajadores, publicado en el Diario Oficial del 2 de septiembre de 1950).

Aplicando el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, aparte de las funciones señaladas, el Instituto puede no sólo practicar visitas domiciliarias y revisar la documentación, sino también revisar los libros, documentos y correspondencia que tengan relación con el cumplimiento que imponen las leyes de Seguridad Social.

Amparo Directo 4064/72. Construcciones Planeadas, S.A. 12 de julio de 1973. Unanimidad de votos.-  
ponente Carlos del Río Rodríguez.

La ejecutoria aparece publicada parcialmente en las páginas 43 y siguientes. Séptima época. Volumen 55. Tercera parte pág. 76.<sup>(61)</sup>

La Tesis Jurisprudencial que se expone a continuación, señala de alguna manera la estructura de la Administración Pública, desglosando desde

---

<sup>(61)</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social. Op. cit. p. 37.

las facultades del Poder Ejecutivo, al encomendar actividades de interés general a Organismos Autónomos, y es el caso de la Institución en análisis:

**SEGURO SOCIAL, ARTICULO 271 DE LA LEY. NO VIOLA EL ARTICULO 49 CONSTITUCIONAL.-** Es cierto que el Poder Ejecutivo es el encargado de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución dentro del contexto de la división de poderes que rige a nuestro país, y cuyo funcionamiento se encuentra previsto en lo dispuesto por la fracción I del artículo 89 Constitucional, sin embargo el hecho que el legislador federal al reformar el precepto impugnado haya autorizado al Instituto Mexicano del Seguro Social para aplicar el procedimiento citado, no se traduce una violación al artículo 49 de la Constitución, ya que los Organismos Descentralizados forman parte de este poder al estar comprendidos dentro de la Administración Pública Paraestatal autorizada por el artículo 90 de la propia Constitución y reglamentada por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Amparo en revisión 8050/84. Salas Delta S.A. 20 de septiembre de 1988. Unanimidad de 19 votos de los señores ministros: De Silva Nava, López Contreras,

Alba Leyva, Castañon León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavon Vasconcelos, Rodríguez Roldan, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, González Martínez, Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Díaz Romero, Schimill Ordoñez y presidente Del Río Rodríguez, Ponente Angel Suárez Torres. Secretaria Concepción Martín.<sup>(62)</sup>

Por lo expresado a lo largo de este trabajo, y las características de las Instituciones que intervienen, sus actos de autoridad encuentran debida fundamentación y motivación legal y al respecto la Suprema Corte manifiesta:

**FUNDAMENTACION Y MOTIVACIÓN.-** De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir,

---

<sup>(62)</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit., p. 366.

que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Amparo en revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. 5 votos. Ponente Pedro Guerrero Martínez.

Amparo en revisión 3713/69. Elías Chaín. 20 de febrero de 1970. 5 votos. Ponente José Rivera Pérez.

Amparo en revisión 4115/68. Emeterio Rodríguez Romero y Coags. 26 de abril de 1971. 5 votos. Ponente Jorge Saracho Álvarez.

Amparo en revisión 2478/75. María del Socorro Castrejón C. y otros y acumulado. 21 de marzo de 1977. Unanimidad de 4 votos. Ponente Carlos del Río Rodríguez.

Amparo en Revisión 5724/76. Ramiro Torango R. y otros. 28 de abril de 1977. 5 votos. Ponente Jorge Iñarritu.

Informe del Presidente de la SCJN de 1978. Segunda Sala, Tesis No. 3, pág. 7.<sup>(63)</sup>

---

<sup>(63)</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social. Op. cit., p. 17.

#### **FUNDAMENTACION DE CRÉDITOS FISCALES.-**

Para que un cobro hecho en la vía económica coactiva este debidamente fundado en derecho, no basta que se citen al hacerlo preceptos adjetivos, que regulan el procedimiento de ejecución, sino que es menester que se citen también los preceptos fiscales sustantivos que fundan la pretensión del fisco Primer T.C. en materia administrativa del primer circuito A en R. Z 734/71 Mexofina, S.A. de C.V., 22 de noviembre de 1971. Unanimidad de votos.

A.D. 311/71 Benjamín J. Cohen, 30 de octubre de 1972, unanimidad de votos.

A.D. 81/75. Compañía Operadora de Teatros, S.A. 12 de marzo de 1975. Unanimidad de votos Boletín Número 15 de SJ de la Federación, pág. 76.<sup>(64)</sup>

La presente exposición de la Suprema Corte, marca claramente la participación auxiliar de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público respecto al Instituto Mexicano del Seguro Social, ratificando el origen del tema en discusión en el ramo laboral:

**SEGURO SOCIAL.- EL COBRO DE CUOTAS POR  
LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO  
PUBLICO EN EJERCICIO DE LAS FACULTADES**

---

<sup>(64)</sup> Ibid., p. 17.

QUE DA EL ARTICULO 135 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE DIVISIÓN DE PODERES.- No se viola al principio de División de poderes, al concederse a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la facultad de hacer efectivos los créditos a favor del Seguro Social, mediante el procedimiento económico coactivo, porque en primer lugar debe entenderse por el texto del precepto combatido que la facultad de cobro que se da a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene efectos sólo en la fase oficiosa ya que de suscitarse conflicto contencioso este debe llevarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación, conforme a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, a los que remite el mismo artículo 135 de la Ley del Seguro Social combatido. A través de la facultad que se concede a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el cobro de los créditos a favor del Seguro Social muy por el contrario de contravenirse el principio de división de poderes en que se inspira la Constitución general de la República, reflejado en su artículo 49, se logra el respeto a este principio garantizando el ejercicio independiente del Poder Ejecutivo en las obligaciones que en materia de

Seguridad Social, le impone tanto la Ley reglamentaria de la fracción XXIX del artículo 123 de la Constitución Política, como las nacidas por disposiciones de la fracción I del artículo 89 de la Carta Magna.

Es decir que si se ha considerado como servicio público la Institución del Seguro Social, encaminando a satisfacer las necesidades que se prevén en la Ley, dicha satisfacción deben realizarla los órganos responsables de la misma de manera eficaz, lo cual se logra incuestionablemente mediante una recaudación efectiva de los fondos destinados a sufragarla, por el propio poder obligado a velar por la prestación del servicio sin la intervención de cualquiera de los otros poderes en que se divide el supremo poder de la Federación, ya que de lo contrario sólo se ocasionaría el entorpecimiento y dilación en la recaudación y consecuentemente la deficiente satisfacción de los fines sociales perseguidos.

A en R.A. 607/55 Manufacturas Unidas, S.A. Unanimidad de 17 votos. Apéndice a la S. J. de la Federación, de 1957, Pleno, pág. 225.<sup>(65)</sup>

---

<sup>(65)</sup> Ibid., p. 25.

**FACULTAD ECONOMICO-COACTIVA, SU EJERCICIO NO PUEDE CALIFICARSE DE VIOLENCIA NI PUGNAN CON LA CONSTITUCIÓN.-**

La violencia prohibida por el artículo 17 del Código Supremo consiste en el empleo ilegítimo de la amenaza o de la fuerza y no puede calificarse de ilegítima la conducta de una autoridad hacendaria cuando, dentro de los límites de su competencia legal y apegándose a las normas jurídicas aplicables, finca un crédito fiscal o tramita el procedimiento para hacerlo efectivo. La actividad desenvuelta a través del procedimiento económico-coactivo no entraña la confiscación de bienes que prohíbe el artículo 22 de la misma Carta Magna, pues el cobro de los créditos referentes a impuestos o multas es lícito llevarlo a cabo, sin solicitar el auxilio del órgano jurisdiccional, mediante disposiciones que tiene carácter ejecutivo y que si bien, por supuesto, pueden someterse, a solicitud de los afectados a revisión judicial, no requieren para su validez, de la previa aprobación de los tribunales.

**Segundo Tribunal Colegiado en Materia administrativa del primer circuito.**

Amparo en Revisión 602/75 José Cohen Dabbah y  
Coags. 8 de enero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo en Revisión 608/75. José Cohen Dabbah y  
Coags. 8 de enero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo en Revisión 612/75. José Cohen y Coags. 8  
de enero de 1976. Unanimidad de votos.

Amparo en Revisión 605/75. Moises Michan Zamora  
y Coags. 11 de marzo de 1976. Unanimidad de  
votos.

Amparo en Revisión 145/76. Calzado Saeta, S.A. 6  
de mayo de 1976. Unanimidad de votos.

Informe del presidente de la Suprema Corte de  
Justicia de la Nación de 1976. Tribunales  
Colegiados, Tesis número 3, pág. 106.<sup>(66)</sup>

En este criterio nuestro tribunal de Alzada, se refiere al incumplimiento de una de las actividades del patrón o responsable solidario, momento en el que se inicia la aplicación de la fuerza coactiva por parte del Instituto con apoyo de la normatividad fiscal y las Instituciones acordes:

**SEGURO SOCIAL.- FUNDAMENTACION ADJETIVA  
DE SUS COBROS (ARTICULO 17 DEL  
REGLAMENTO PARA EL PAGO DE CUOTAS).- EI**

---

<sup>(66)</sup> *ibid.*, p. 16.

artículo 17 del Reglamento para el pago de cuotas al Seguro Social, establece que el Instituto está facultado para formular liquidaciones a los patrones omisos, en los casos y términos que señala. Luego dicho artículo no es un precepto sustantivo que venga a servir de base para que surja un adeudo en contra del patrón y a favor del Instituto, sino que es una norma adjetiva que señala el fundamento legal para iniciar el procedimiento administrativo para el cobro de un adeudo ya surgido conforme a otras normas, y que no ha sido pagado en forma espontánea por alguna omisión del patrón deudor. Luego dicho precepto podrá ser uno de los fundamentos del procedimiento del cobro; pero no puede servir de fundamento constitucional (artículo 16) a la resolución que finca un crédito.<sup>(67)</sup>

De lo anterior se desprende que toda contribución debe tener una legitimidad, entendiéndose por este concepto el apoyo material o real de tal contribución para que la misma tenga validez y pueda ser obligatoria a todo contribuyente.

Para determinar la naturaleza jurídica de esta contribución aludiremos a lo que señala la Ley de Ingresos de la Federación, al contemplar a las cuotas como Ingresos para la Federación y refiriéndose al artículo 267 de la Ley del

---

<sup>(67)</sup> Ibid., p. 160.

Seguro Social y el artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación, todo indica que deben ser impuestos, sin embargo existe el criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en cuanto a que se les considera contribuciones Parafiscales, ya que su destino no es sufragar gastos públicos del Estado, sino tan sólo los del Instituto Mexicano del Seguro Social, teniendo como origen la prestación de un trabajo subordinado y encontrando el fundamento en el artículo 123 Apartado "A" fracciones XIV y XXIX de la Carta Magna y no en el artículo 31 fracción IV del mismo ordenamiento sustentándose lo anterior con las siguientes tesis:

**SEGURO SOCIAL CUOTAS OBRERO PATRONALES SU NATURALEZA.-** Las cuotas obrero-patronales no son el pago de los servicios o prestaciones que el Instituto Mexicano del Seguro Social da a sus asegurados, sino son la prima necesaria para cubrir los riesgos asegurados.

Expediente 3 733/60 Roberto Balderas Velázquez  
Tercera Sala 18 de febrero de 1963. RTFF números del 113 a 324, pág. 187.<sup>(66)</sup>

**IMSS LA APORTACIÓN DEL ESTADO NO MODIFICA LAS CUOTAS O CARGO DE LOS PATRONES Y OBREROS.-** La base económica del sistema del Seguro Social, está constituida por las aportaciones que con el carácter de cuotas hacen

---

<sup>(66)</sup> Tribunal Fiscal de la Federación. Op. cit., p. 951.

los patrones y los trabajadores, así como con la contribución del Estado.

Para determinar las cuotas que deben cubrir los patrones y los trabajadores se establece una tabla de grupos de salarios en la cual quedan distribuidos los asegurados según sus jornales diarios.

Así los artículos 162 y 95 de la Ley del Seguro Social establecen que los recursos necesarios para cubrir las prestaciones y los gastos administrativos de los seguros de enfermedades no profesionales, maternidad, invalidez, vejez se obtendrán de las cuotas que están obligados a cubrir los patrones y los obreros y de la contribución que corresponde al Estado.

Mientras que las cuotas obrero-patronales se cubren mediante las tablas que contienen los artículos 63 y 96 de la Ley del Seguro Social: La contribución del Estado se entera conforme a los artículos 96 y 97 de la propia Ley en cantidad igual a la mitad del monto total de las cuotas pagadas por los patrones.

Es la obligación de contribuir del Estado, también es independiente en presencia de la valuación de los Contratos Colectivos de los Trabajadores.

Los anteriores preceptos revelan la intensión del legislador de liberar al trabajador de la cuota que le corresponde en la medida en que las prestaciones contractuales son iguales o superiores a las establecidas por la Ley, ello se debe a que la función específica del Seguro Social es la de realizar la previsión social por mandato Constitucional en beneficio exclusivo del trabajador, lo cual explica que el patrón soporte las cargas del trabajador pues las mayores prestaciones concedidas por el Contrato de Trabajo constituyen conquistas de los trabajadores que sólo a ellos pueden favorecer.

Aplicando la Ley de congruencia, que si bien el reglamento sobre pago de cuotas y contribuciones del Seguro Social, en sus artículos 1o. transitorio y 23, impone al Estado la obligación de contribuir con su aportación en los casos del artículo 15, 16, 17 de la Ley del Seguro social no modifica las cuotas de los patrones y obreros, determinadas mediante el procedimiento que fijan dichas normas legales. Expediente 3071/947. El Porvenir de Puebla, S.A., 2 de abril de 1949, RTFF números 145 a 165, pág. 88.<sup>(69)</sup>

---

<sup>(69)</sup> Ibid., p. 953.

SEGURO SOCIAL, CUOTAS QUE SE CUBREN AL INSTITUTO MEXICANO DEL. NO ESTÁN SUJETAS A LOS REQUISITOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD PREVISTOS PARA LOS IMPUESTOS.-

Las cuotas obrero-patronales que se paguen al Instituto Mexicano del Seguro Social tiene su origen y fundamento en el artículo 123 fracciones XIV y XXIX de la Constitución y no en el artículo 31 fracción IV, de la propia Ley fundamental por lo que no pueden no deben quedar sujetas a los requisitos de proporcionalidad y equidad a que alude el artículo 31 fracción IV, mencionado especialmente si se considera que:

- a) Las cuotas de referencia tienen el carácter de premisas y no de contribuciones;
- b) En cuanto a su asimilación con los créditos fiscales sólo tienen un fin meramente práctico dada la exigencia de la prestación del servicio público de seguro que el Instituto Mexicano del Seguro Social le fue encomendado por el Congreso de la Unión y
- c) el interés público existente para que dicha prestación sea suministrada, con eficiencia y oportunidad en beneficio de los asegurados.

Amparo en Revisión 763/88. Pekkitand Colman de México, S.A. de C.V. 23 de agosto de 1988. Unanimidad de 18 votos de los ministros López Contreras, Cuevas Mantecon, Alva Leyva, Azuela Guitrón, Díaz Infante, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos,, Adato Green, González Martínez Villagordoa Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Díaz Romero, Ponente Raúl Cuevas Mantecon. Secretaria: Rosa María Temblador Vidrio.<sup>(70)</sup>

Al no encuadrar las cuotas al Seguro Social en las hipótesis de alguna de las figuras tributarias establecidas en el Código Fiscal de la Federación, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emite estos criterios jurisprudenciales:

**CUOTAS PAGADAS AL IMSS POR CUENTA DE LOS TRABAJADORES SON DEDUCIBLES CONFORME A LA LEY VIGENTE A/P DEL 10. DE ENERO DE 1976.-** Cuando una empresa está obligada a cubrir las cuotas obreras de conformidad en lo dispuesto por el artículo 28 de la Ley del Seguro Social y por el Contrato Colectivo de Trabajo, dicho pago es deducible con apoyo en lo dispuesto por el artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 10. de enero de 1976, toda vez que dicho numeral establece que

---

<sup>(70)</sup> RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Op. cit., p. 388.

tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, serán deducibles hasta por el monto total que corresponda pagar al causante conforme a la Ley respectiva, además de que dicho gasto reúne los requisitos de deducibilidad que señala el artículo 26 fracción VII, de la Ley de la materia por tener naturaleza de Previsión Social, ya que las referidas cuotas se destinan a cubrir el costo de las prestaciones establecidas a favor de los trabajadores.

Revisión número 1527/79. Resuelta en sesión de 24 de junio de 1981, por mayoría de votos y uno en contra Rev. 1267/84. Resuelta en sesión da 10 de junio de 1986 por mayoría de votos y 2 en contra.<sup>(71)</sup>

**SEGURO SOCIAL CUOTAS QUE SE CUBREN AL INSTITUTO MEXICANO DEL. NO TIENEN CARÁCTER DE CONTRIBUCIONES.-** Las cuotas obrero-patronales que se pagan al Instituto Mexicano del Seguro Social no tiene carácter de contribuciones, porque no se apoyan en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, sino en las fracciones XIV y XXIX del artículo 124 de la Carga Magna y la finalidad del establecimiento de las

---

<sup>(71)</sup> Tribunal Fiscal de la Federación. Op. cit., p. 904.

primeras es distinta a la de los tributos; pues mientras las primeras tienen como objetivo una protección a favor de los trabajadores contra los riesgos y eventualidades que pudieran suceder en el desempeño de sus labores, los segundos tienen como objetivo contribuir a los gastos públicos de la Federación, de los Estados o de los Municipios, con independencia de que el artículo 267 de la Ley del Seguro Social establezca que el pago de las cuotas, los recargos y los capitales constitutivos tienen carácter fiscal, pues tal aseveración es, por una parte puramente práctica y por la otra, el término fiscal es genérico y puede aplicarse tanto a los impuestos como a cualquier otra prestación o contraprestación a favor del Estado.

Amparo en Revisión 763/88. Prolimp S.A.. 7 de julio de 1988. 21 votos para el sentido de proyecto y mayoría de 11 votos de los ministros: Da Silva Nava, López Contreras, Cuevas Mantecon, Castañón León, Díaz Infante, Fernández Doblado, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Gutiérrez de Velasco, Díaz Romero y presidente del Rfo Rodríguez emitieron el

voto en contra de la consideración de que las cuotas obrero-patronales no son de naturaleza fiscal.<sup>(72)</sup>

**SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL. NO TIENEN CARÁCTER DE CRÉDITOS DEL GOBIERNO FEDERAL.-** La circunstancia de que el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, prevenga que el capital constitutivo, entre otras cuotas que deben pagarse al Instituto, tienen el carácter de crédito fiscal, no significa porque no se expresa así en el Régimen Fiscal Mexicano, que sea un supuesto derecho, producto o aprovechamiento y la indicación de que el deber de pagar los aportes, los intereses moratorios y los capitales tengan "el carácter fiscal", sólo quiere decir que se asimila a ese tipo de crédito para los efectos del cobro únicamente y no para darles en esencia naturaleza fiscal en los términos del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal y artículos 2, 3, 4 y 5 del Código Fiscal de la Federación.

A.D. 561/71. Hilaturas Sal y Lazar, S.A., 6 de marzo de 1972. Unanimidad de votos. Ponente Jesús Ortega Calderón. Primer T.C. en materia

---

<sup>(72)</sup> MORENO PADILLA, Javier. Implicaciones Tributarias de las Aportaciones al Seguro Social. Editorial Trillas. México 1991. p. 68.

Administrativa del primer circuito. Informe de la S.C.  
de 1972. Tribunales Colegiados.<sup>(73)</sup>

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado a las cuotas del Seguro Social como una figura jurídica que encuentra su fundamento legal en el artículo 123 Constitucional, decretando tal sustento en los siguientes criterios:

**SEGURO SOCIAL NATURALEZA JURÍDICA DE LAS CUOTAS DEL.-** El legislador ordinario en el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, dio el carácter de aportaciones a las cuotas que deben de cubrir los patrones como parte de los recursos destinados al sostenimiento del Seguro Social, considerándolas como contribuciones de origen gremial o profesional a cargo del patrón, que hallan su fundamento en la prestación del trabajo y su apoyo legal en lo dispuesto por el artículo 123 de la Carta Magna y su Ley reglamentaria, de tal manera que las cuotas, exigidas a los patrones para el pago del servicio público del Seguro Social, quedan impuestas por el Estado a los particulares con fines parafiscales, con carácter obligatorio para un objeto concreto de una persona jurídica, que tiene a su cargo la prestación de un servicio público en administración indirecta del

---

<sup>(73)</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social. Op. cit., p. 152.

Estado encargado de la prestación de un servicio público.

En tales circunstancias no se puede considerar que la obligación de cubrir las cuotas del Seguro Social sea de carácter civil derivado del acuerdo de voluntades, sino que su imposición es derivada de la Ley.

Amparo en Revisión 4607/55. Promovido por Manufactureras Unidas, S.A. Fallado el 29 de julio de 1971, por unanimidad de 17 votos. Informe del presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1917 Pleno págs. 329-330.<sup>(74)</sup>

**SEGURO SOCIAL. ARTICULO 135 DE LA LEY, CARÁCTER DE LAS CUOTAS A QUE EL MISMO SE REFIERE.**- El legislador ordinario, en el artículo 135 de la Ley del Seguro Social, dio el carácter de aportaciones fiscales a las cuotas que deban de cubrir los patrones como parte de los recursos destinados al sostenimiento del Seguro Social, considerando a las cuotas como contribuciones de Derecho Público de origen gremial o profesional a cargo del patrón, que desde el punto de vista

---

<sup>(74)</sup> Jurisprudencia No. 541. Quinta Epoca. Apéndice al tomo CXXXII. Suprema Corte de Justicia de la Nación, p. 1000.

## **CONCLUSIONES**

jurídico, económico, o de clase social, puede estimarse como un cumplimiento de prestación del patrón en bien del trabajador, constituyendo un salario solidarizado o socializado que halle su fundamento en la prestación del trabajo y su apoyo legal en lo dispuesto por el artículo 123 de la Carta Magna y su reglamentaria. De tal manera que las cuotas exigidas a los patrones para el pago del servicio público del Seguro Social, quedan comprendidas dentro de los tributos que imponen el Estado a las partes con fines parafiscales, con carácter obligatorio para un fin consagrado en beneficio de una persona jurídica distinta del Estado encargada de la prestación de un Servicio público.

Séptima época, primera parte: Vol 30 pág. 54-A.R. 4607/55.- Manufacturas Unidas, S.A., Unanimidad de 15 votos. Apéndice de Jurisprudencia 1917-1975. Primera parte, Tesis No. 103. pág. 224.<sup>(75)</sup>

---

<sup>[75]</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social. Op. cit., p. 24.

## CONCLUSIONES

1. La Ley Federal del Trabajo establece el salario como elemento único a partir del cual se determinan las aportaciones al Seguro Social, mientras que la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado solo proporciona conceptos generalizados de los elementos que integran el sueldo base de cotización, la Ley del Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas no refiere concepto alguno al respecto, constituyendo una Legislación cada vez más obsoleta.
2. Por los elementos que la integran y la finalidad que persiguen las cuotas al Seguro Social no constituyen un tributo, en cualquiera de las modalidades de este.
3. Las aportaciones al Seguro Social constituyen una Parafiscalidad, en virtud de que son exigidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores al Servicio del Estado, el Instituto de Seguridad para las Fuerzas Armadas, Instituciones que por disposición Constitucional son considerados Organismos Públicos Descentralizados a quienes les ha sido encomendada la realización de tal actividad pública.
4. La autonomía fiscal que el Poder Ejecutivo otorga a estas instituciones de Seguridad Social es el motivo por el que las aportaciones de Seguridad Social sean consideradas un crédito fiscal, efecto que sólo opera en la fase de recaudación y percepción de las citadas cuotas por

parte de las instituciones de Seguridad Social multicitadas, siendo así aplicable el procedimiento coactivo y acreditando la participación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

5. El fundamento legal de las cuotas al Seguro Social como se desprende de lo analizado se encuentra previsto en la fracción XXIX del artículo 123 más no en la fracción IV del artículo 31, ambos ordenamientos de la Constitución Política que rige nuestro país.
6. Ante la laguna en la Ley Federal del Trabajo, en la Ley del Seguro Social, la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores al Servicio del Estado y la Ley del Instituto de Seguridad para las Fuerzas Armadas, respecto de definición alguna sobre el concepto de "Cuotas", propongo la siguiente:

**CUOTA.-** Parte proporcional del salario del trabajador, que debe aportarse a los Organismos Públicos Descentralizados encargados de la impartición de Seguridad Social, por concepto de las prestaciones de servicios propios otorgados por dichas instituciones, de acuerdo al balance actuarial de participación porcentual de las partes que intervienen en su integración.

7. Siendo el Instituto Mexicano del Seguro Social un Organismo Fiscal Autónomo, por ende las cuotas que se aportan a este generan una obligación fiscal en virtud de la realización de una situación jurídica

prevista como aportación de Seguridad Social en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación cuyo origen es una relación laboral, que trae aparejada consecuencias consistentes en prestaciones obligatorias del orden de la Seguridad Social inmersas en el Derecho Laboral.

8. El fundamento legal que acredita las cuotas del Seguro Social como créditos fiscales se encuentran en los artículos 40 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 20 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, pues el primer precepto reconoce como Créditos Fiscales a los que tengan derecho a percibir los Órganos Descentralizados y el segundo precepto citado reconoce en forma implícita a las autoridades administrativas y recaudatorias de tales organismos, y por consecuencia sus actos administrativos y financieros se regulan por el Código Fiscal de la Federación, reconocidos como actos de autoridad.
9. La calidad de responsable solidario que adquiere el patrón ante el Instituto Mexicano del Seguro Social al encomendarle retener las cuotas que deben cubrir los trabajadores encuentra su fundamento legal en una imposición prevista en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación por ser considerado la persona a quien la Ley impone la obligación de recaudar contribuciones de organismos fiscales autónomos y no por lo que en esencia establece el artículo 19 de la Ley del Seguro Social que pasa a un plano secundario.

10. Si las Instituciones encargadas de la Seguridad Social son consideradas Organismos Autónomos con personalidad jurídica y patrimonio propios, las aportaciones que cubren los trabajadores constituyen el fondo de tales Instituciones, más no participan para contribuir al gasto público y por lo tanto no deberían ser consideradas como parte integrante de la Administración Pública.

## BIBLIOGRAFÍA

ACOSTA ROMERO, Miguel. Teoría General del Derecho Administrativo. Primer Curso. Décima Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1991.

ALMANZA PASTOR, José Manuel. Derecho de la Seguridad Social. Editorial Tecnos. México, 1979.

ALONSO OLEA, Manuel. Introducción al Derecho del Trabajo. Cuarta Edición. Editorial de Derecho Privado. España, 1981.

BAEZ MARTÍNEZ, Roberto. Derecho de la Seguridad Social. Editorial Trillas. México, 1991.

BARROSO FIGUEROA, José. Derecho Internacional del Trabajo. Editorial Porrúa, S.A. México, 1987.

BERTRAND, Gerardo A. DE LA VEGA ULIBARRI, A. Manual de Seguridad Social Tematizado. Editorial Limusa. México, 1992.

BORREL NAVARRO, Miguel. Análisis Práctico y Jurisprudencial del Derecho Mexicano del Trabajo. Cuarta Edición. Editorial Sista. México, 1994.

BRICEÑO RUIZ, Alberto. Derecho de los Seguros Sociales. Editorial Harla. México, 1987.

BURGOA ORIHUELA, Ignacio. Derecho Constitucional Mexicano. Novena Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1994.

CABANELLAS, Guillermo. Tratado de Derecho Laboral. Tomo III. Tercera Edición. Editorial Heliasta, S. R. L. Argentina, 1989.

CAVAZOS FLORES, Baltasar. El Artículo 123 Constitucional y su Proyección en América Latina. Editorial Jus, S.A. México, 1976.

CARPISO, Jorge. El Presidencialismo Mexicano. Décimo Primera Edición. Editorial siglo XXI, México, 1993.

CARRASCO IRIARTE, Hugo. Derecho Fiscal Constitucional. Segunda Edición. Editorial Harla. México, 1993.

CARRILLO PRIETO, Ignacio. Derecho de la Seguridad Social. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Universidad Autónoma de México. México, 1991.

DE LA CUEVA, Mario. El Nuevo Derecho Mexicano del Trabajo. Tomo II. Séptima Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1993.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Décimo Séptima Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1993.

FAYA VIESCA, Jacinto. Administración Pública Federal: La Nueva Estructura. Tercera Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1988.

FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Décimo Tercera Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1993.

FRAGA, Gabino. Derecho Administrativo. Trigésimo Tercera Edición. Editorial Porrúa, S.A. 1994.

GUERRERO, Euquerio. Manual del Derecho del Trabajo. Sexta Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1994.

GIULIANI FONROUGE, Carlos. Derecho Financiero. Volumen I. Segunda Edición. Editorial De Palma. Argentina, 1970.

LERDO DE TEJADA, Francisco. Ensayo de Derecho Tributario. Editorial Jus. México 1993.

MARGAIN MANATOU, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Novena Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1989.

MARTÍNEZ LÓPEZ, Luis. Derecho Fiscal Mexicano. Cuarta Edición. México, 1968.

MORENO PADILLA, Javier. Implicaciones Tributarias de las Aportaciones al Seguro Social. Editorial Trillas. México, 1990.

MORENO PADILLA, Javier. Régimen Fiscal de la Seguridad Social. Editorial Trillas. México, 1991.

PÉREZ DE LOEN, Enrique. Notas de Derecho Constitucional y Administrativo. Editorial Porrúa, S.A. México, 1988.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal. Segunda Edición. Editorial Harla. México, 1986.

RODRÍGUEZ MANCINI, Jorge. Curso del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social. Editorial Astrea, Argentina, 1993.

TENA RAMÍREZ, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano. Vigésimo Sexta Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1992.

TENA SUCK, Rafael. ITALO MORALES, Hugo. Derecho de la Seguridad Social. Editorial Pac. México, 1986.

VILLEGAS B, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo I. Cuarta Edición. Editorial De Palma. Argentina, 1987.

## LEGISLACIÓN

Breviario Fiscal 1996. Comentado por Calvo Nicolau, Enrique. Editorial Themis, S.A. México, 1996.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Centésimo Décima Segunda Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1996.

Legislación Federal del Trabajo Burocrático. Trigésimo Cuarta Edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1995.

Ley Federal del Trabajo. Tercera Edición. Editorial Alco, S.A. México, 1996.

Ley del Seguro Social. Editorial Sista, S.A. de C.V. México, 1996.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Trigésima Edición. Editorial Porrúa, S. A. México, 1995.

#### **OTRAS FUENTES**

Diccionario Ilustrado de la Lengua Española. Editorial Ramón Sopena, S.A. España, 1993.

Expresión de la Doctrina Mexicana de Seguridad Social Integral. Revista Diez Años de Seguridad Social. Centro Interamericano de Estudios de la Seguridad Social. México, 1984.

Jurisprudencia en Materia de Seguridad Social y Temas Afines. Instituto Mexicano del Seguro Social. México, 1979.

Justicia y Derecho. Biblioteca Salvat de Grandes Temas. Editorial Salvat Editores, S.A. España, 1973.

Shaw, José Luis. Las Contribuciones en el Seguro Social en Uruguay. Revista Tributaria. Montevideo, 1976.

45 Años del Tribunal Fiscal de la Federación. Tomo II. Tribunal Fiscal de la Federación. México, 1982.

V.B.  
1985  
IX-25-1985