

10621
74



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**“ LA DETERMINACION DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA Y SU FUNDAMENTO FISCAL,
DE SUELDOS Y SALARIOS. “**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :
LICENCIADA EN CONTADURIA**

P R E S E N T A N :

**GABRIELA IRMA JAIMES VELAZQUEZ
NORMA DEL RIO RAMIREZ**

ASESOR: C.P.C. GUSTAVO AGUIRRE NAVARRO

CUAUTITLAN IZCALLI, ESTADO DE MEXICO

A



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.



FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijare,
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"La determinación del Impuesto Sobre la Renta y su fundamento fiscal, de sueldos y salarios"

que presenta la pasante: Gabriela Irma Jaimes Velázquez
con número de cuenta: 8454850-6 para obtener el título de:
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 05 de noviembre de 2003

PRESIDENTE

C.P. Jorge López Marín

VOCAL

C.P. Gustavo Aguirre Navarro

SECRETARIO

L.C. Francisco Alcántara Salinas

PRIMER SUPLENTE

L.C. Mario López

SEGUNDO SUPLENTE

L.C. Pedro F. Olivera Figueroa

DEDICO ESTA TESIS:

Gratia DEI Mecuum. La gracia de dios conmigo, que desde el inicio de mi existencia se ha hecho palpable con su mano amorosa hacia mi. Mi eterno agradecimiento.

Especialmente a la memoria de mi madre. Por haberme entregado parte de su vida con amor, fortaleza y verdad. Estas en mi corazón.

A la memoria de mi abuela y mi padre, que construyeron parte de mi, de los que recibí solo dedicación y amor.

A mis hermanos. Gracias por su apoyo, que siempre han estado en los momentos más difíciles, los quiero.

A mis cuñados y sobrinos. Que son la armonía y alegría de mi familia.

A la persona que de una u otra forma ha estado en la trayectoria de mi vida.

A mis tíos, que siempre han estado presentes.

A mis amigos, por su amistad incondicional.

**A la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO,
que hizo posible nuestra formación profesional.**

AL HONORABLE JURADO

C.P. Jorge López Marín.

C.P. Gustavo Aguirre Navarro.

L.C. Francisco Alcántara Salinas.

L.C. Mario López.

L.C. Pedro F. Olivera Figueroa.

ÍNDICE

	Pág.
OBJETIVOS	1
INTRODUCCIÓN	2
ABREVIATURAS	6
CAPÍTULO 1 GENERALIDADES	
1.1 Antecedentes históricos de sueldos y salarios.	7
1.1.1 En otros países.	
1.1.2 En México	
1.2 Conceptos de Sueldos y Salarios.	15
1.3 Antecedentes históricos de los impuestos.	18
1.3.1 En otros países.	
1.3.2 En México.	
1.4 Los ingresos tributarios.	48
1.4.1 Introducción al tema.	
1.4.2 Clasificación de los ingresos del Estado.	
1.4.3 Generalidades de las contribuciones.	
1.4.4 Conceptos de las contribuciones.	
1.4.5 Clasificación de los impuestos.	
CAPÍTULO 2 ELEMENTOS DEL IMPUESTO	
2.1 Sujetos.	66
2.1.1 Sujeto Activo.	
2.1.2 Sujeto Pasivo	
2.2 Objeto.	73
2.3 Base.	76
2.4 Tarifa, Cuota y Tasa.	78

IV

CAPÍTULO 3	DE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS, POR CONCEPTO DE SALARIOS Y ASIMILABLES	
3.1	De los Ingresos.	82
3.2	De los Ingresos Gravados.	99
	3.2.1 De los Ingresos Gravados Acumulables.	
	3.2.2 De los Ingresos Gravados No Acumulables.	
3.3	De los Ingresos Exentos.	103
3.4	De los No Ingresos.	132
CAPÍTULO 4	DEL SUBSIDIO ACREDITABLE	
4.1	Antecedentes del subsidio.	133
4.2	Elementos que intervienen en el cálculo de la proporción para el subsidio acreditable y el subsidio no acreditable.	146
CAPÍTULO 5	OBLIGACIONES DE LOS TRABAJADORES Y PATRONES.	
5.1	Obligaciones de los trabajadores.	153
5.2	Obligaciones de los patrones.	156
5.3	Obligación patronal del pago del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario (I.S.C.A.S.).	162
CAPÍTULO 6	DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN DEL I.S.R. PROVISIONAL	
6.1	Base Gravable.	173
6.2	Retención del Impuesto Sobre la Renta.	174
6.3	Subsidio Acreditable.	178
6.4	Crédito al Salario.	181
CAPÍTULO 7	PROCEDIMIENTOS OPCIONALES DE RETENCIÓN DEL I.S.R.	

7.1	Liquidación y Finiquito.	186
7.2	Artículo 141 del R.L.I.S.R. Retención por pago único de jubilación, pensión o haber de retiro.	197
7.3	Artículo 142 del R.I.S.R. Retención en el caso de pagos extraordinarios a que se refiere el artículo 113 de la Ley.	202
7.4	Artículos 144, 145 y 146 del R.L.I.S.R. Retención cuando se paga en función de trabajo realizado y a períodos de trabajo.	213
7.5	Artículo 147 del R.L.I.S.R. Opción para efectuar la retención prevista en el artículo 113 de la Ley.	217
7.6	Artículo 148 del R.L.I.S.R. Procedimiento para efectuar la retención por pago único de sueldos o salarios correspondiente a varios meses.	228
CAPÍTULO 8	CÁLCULO ANUAL DEL I.S.R.	
8.1	De la obligación de calcular el impuesto anual.	237
8.2	Determinación del impuesto anual.	239
8.3	Acreditamiento de los pagos provisionales contra la determinación del impuesto anual.	244
8.4	Caso práctico.	261
8.5	Comparativo de procedimientos de 2003 y 1991.	274
	CONCLUSIONES	281
	ANEXOS	286
	BIBLIOGRAFÍA	

OBJETIVOS

Proporcionar los elementos y fundamentos suficientes, para calcular el Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas que perciben ingresos por sueldos y salarios.

Conocer los diferentes procedimientos y alternativas existentes para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta de sueldos y salarios.

Asegurarse que se cumpla correctamente con las obligaciones fiscales, tanto de parte del retenedor como del sujeto obligado.

Establecer la importancia para el retenedor, el procedimiento y su fundamento del ajuste anual para el pago del Impuesto Sobre la Renta.

INTRODUCCIÓN

México siendo un país de constantes cambios políticos, económicos, financieros, sociales, culturales, etcétera; requiere necesariamente modificar su política interna, adecuarla a la realidad que demanda la nación en ese momento, entrando en función poderes del Estado, poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Adentrándose en materia económico-fiscal, es del conocimiento que la mayor parte de los ingresos que obtiene la Federación es por concepto de recaudación fiscal, es decir, el pago de impuestos por parte de los contribuyentes, sean personas físicas o morales.

Año tras año los legisladores derogan, aprueban ó modifican leyes fiscales: con el objeto de obtener un mayor universo de contribuyentes y a la vez ser equitativos en la distribución de las cargas fiscales, obtener una mayor recaudación que significaría un mayor ingreso para la Federación, la simplificación de las disposiciones fiscales, punto en el que desafortunadamente poco éxito se ha tenido pues suelen ser complejas y confusas y lo son más cuando no hay un conocimiento en materia fiscal. Esta situación provoca implícitamente que exista una gran evasión fiscal que repercute en el desarrollo económico, político, social, etcétera del país.

En materia del Impuesto Sobre la Renta y en el caso especial de las personas físicas que obtienen sueldos y salarios, la Ley las denomina personas físicas con ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado; y debido al amplio universo de contribuyentes que se encuentran en este régimen así como de la amplitud de disposiciones fiscales, se hará un análisis detallado del particular.

Es común que dentro del ámbito laboral al profesional responsable de aspectos fiscales, en especial al encargado de nóminas pues es quien retiene el Impuesto Sobre la Renta de sueldos y salarios, se le presenten inconformidades por parte de los asalariados como del patrón con respecto a las retenciones, al cálculo, a los procedimientos, a las alternativas, teniendo que explicar del porqué de la situación.

La razón de este trabajo, es de proporcionar las bases y elementos suficientes para determinar el Impuesto Sobre la Renta de sueldos y salarios en forma correcta y oportuna. Se dará a conocer las diferentes alternativas y fundamentos fiscales que la rigen, proporcionar las herramientas necesarias para que de forma clara y sencilla se puedan aplicar las disposiciones de Ley.

Para desarrollar este tema se analizarán conceptos, Leyes, reglamentos, bibliografía, misceláneas fiscales, ejercicios prácticos, que nos ayude a entender y comprender la problemática de la determinación del impuesto.

En el Capítulo 1 se expondrán los hechos históricos más relevantes de los sueldos, salarios y contribuciones; así como su evolución desde la antigüedad hasta nuestros días, en el mundo y en particular, México.

Partiendo del hecho de la obligación que tiene todo ciudadano a contribuir para el gasto público, la historia refleja los abusos y la necesidad de modificar constantemente la forma de establecer este hecho impositivo, para que sea lo más equitativo y justo posible, por lo que se tratarán los principios, conceptos, características y clasificación de las contribuciones.

Para comprender los conceptos, términos fiscales, cálculos a realizar, es importante conocer quien esta obligado a contribuir, a que esta obligado y bajo que términos, por lo que el Capítulo 2 versará sobre los elementos de la contribuciones.

Para la correcta aplicación del impuesto, es importante conocer la base gravable para el cálculo, es decir, separar la parte exenta de las percepciones; pues de esta depende en gran parte que la determinación del impuesto sea el exacto y no origine un pago de más o de menos. Se puede decir que este es el primer paso para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta de Sueldos y Salarios, iniciando así la parte práctica del desarrollo de este trabajo, por lo que en el Capítulo 3 se analizará dicho procedimiento y su fundamento legal.

En el Capítulo 4 se analizará el concepto de "subsidio acreditable", que forma parte del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, la complejidad y los conceptos que intervienen para su determinación es esencial, pues representa la disminución del impuesto a los trabajadores, mostrando los cambios que ha publicado la autoridad fiscal para su cálculo, así como el procedimiento para la determinación de este subsidio.

El Capítulo 5 señala las responsabilidades de los sujetos de la relación de laboral, tanto el trabajador como el patrón, para que cada uno de cumplimiento a las obligaciones fiscales que le son impuestas.

El Capítulo 6, se indicará la metodología para determinar el Impuesto Sobre la Renta provisional neto y su fundamento legal, siendo esta la parte medular para su correcto cálculo, de esto depende que al finalizar el ejercicio se tenga el mínimo ajuste para los trabajadores.

En ocasiones los ingresos que obtienen las personas físicas por un trabajo personal subordinado no son solamente ordinarios, es decir, en ocasiones perciben ingresos extraordinarios; siguiendo el procedimiento tradicional para la determinación del Impuesto Sobre la Renta siempre resulta un impuesto excesivo, para estas situaciones y otras, existen procedimientos y alternativas fiscales para que este impuesto sea equitativo al ingreso no excesivo, los cuales se explicaran en el Capítulo 7.

¿El acumulado de la retención del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, es el correcto?. ¿Cómo se calcula el ajuste anual del Impuesto Sobre la Renta del ingreso anual de un trabajo personal subordinado?. Estas interrogantes son el motivo principal del último Capítulo de este trabajo de investigación, mostrando el procedimiento para realizar el ajuste anual como lo señala la Ley. Se considera este uno de los procedimientos más importantes, ya que además de definir si se retuvo correctamente el impuesto durante el ejercicio, se deben considerar varios aspectos fiscales para realizar un correcto ajuste, así como el adecuado manejo de los saldos resultantes, a favor o a cargo.

ABREVIATURAS

C.C.	Código Civil
C.F.F.	Código Fiscal de la Federación
C.P.E.U.M.	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
D.O.F.	Diario Oficial de la Federación
D.T.	Disposiciones Transitorias
I.M.S.S.	Instituto Mexicano del Seguro Social
I.S.C.A.S.	Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario
I.S.R.	Impuesto Sobre la Renta
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
L.F.T.	Ley Federal de Trabajo
L.I.S.R.	Ley de Impuesto Sobre la Renta
P.T.U.	Participación de los Trabajadores en la Utilidades
R.F.C.	Registro Federal de Contribuyentes
R.L.I.S.R.	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
R.M.F.	Resolución Miscelánea Fiscal
S.A.T.	Sistema de Administración Tributaria
S.C.J.N.	Suprema Corte de Justicia de la Nación
S.H.C.P.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
S.M.G.	Salario Mínimo General

CAPÍTULO 1

GENERALIDADES

1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS SUELDOS Y SALARIOS

1.1.1 EN OTROS PAÍSES

En la historia de la humanidad la sal estaba considerada como un elemento de vital importancia, pues servía como materia de conservación de los alimentos y moneda de intercambio comercial en épocas remotas.

La palabra salario se deriva del latín (*salarium*), que representaba originalmente la retribución en sal que recibían los soldados del imperio romano como pago de sus servicios.

Sueldo, es otra palabra derivada del latín (*sólidus*), sólido antigua moneda romana, de distinto valor según los tiempos y países, igual a la vigésima parte de la libra respectiva.

El hombre como ente social, a través del tiempo, siempre ha necesitado producir medios de subsistencia y requiere de la cooperación de gran parte de la sociedad, teniendo que trabajar para producir dichos bienes y servicios; recibiendo como contraprestación una remuneración en especie o en dinero, que de alguna forma representaba un salario y que evolucionó conforme el paso del hombre en el tiempo.

En la antigüedad se consideraba degradante el trabajo, ocupación propia de los esclavos, pero también de los hombres libres y pobres que recibían a cambio de su trabajo alguna remuneración. En toda actividad humana el trabajo

era exigido por la fuerza a los vencidos, prisioneros de guerra, deudores y malhechores. Fue en la agricultura donde se originó con mayor claridad la separación entre hombres libres y esclavos. Entre los griegos y romanos sólo a las tareas directivas de la agricultura se les reconocía con dignidad e importancia social, que rotundamente se le negaba a la artesanía, al comercio y actividades manuales.

La caída de Roma y las invasiones bárbaras provocaron en Europa la sustitución de las relaciones políticas entre Estado y ciudadanos por la vinculación personal entre señores y vasallos, dando nacimiento al feudalismo. Éste era un sistema social, económico y político que se desarrolló en Europa entre el siglo IX y XII. El concepto de feudalismo se aplica a todas aquellas sociedades en las que el poder político se encuentra disgregado y cuya economía se basa en el trabajo de campesinos sometidos a régimen de servidumbre.

En el transcurso de la antigüedad a la edad media, el esclavo fue sustituido paulatinamente por el siervo al que se le reconocía como persona y, sin embargo, era obligado a realizar trabajos a favor del señor feudal, gozaban de una mayor libertad personal y económica que el esclavo, por lo que la servidumbre fue una etapa de transición entre la esclavitud y el trabajo asalariado.

El trabajo libre existió en la antigüedad y en cierta forma, en la Edad Media, debido a la liberación de los siervos, la imposibilidad de dar trabajo a todos los hijos de estos, parecen ser la causa de la mano de obra variable, que se ofrecía a cambio de un salario. Otras de la causa que dieron origen al trabajador asalariado de fines de la Edad Media fue la mortandad por las repetidas pestes europeas, que causaron una ruptura en la dependencia feudal del siervo, y el acercamiento de campos, para dedicarlos a la cría de ovejas, que en Inglaterra, en el siglo XVI, arrojó considerable número de trabajadores al mercado.

A partir de la edad moderna desapareció la figura de siervo en Europa, con la libre circulación de personas y el reconocimiento del derecho a contratar libremente su capacidad productiva. Sin embargo, los europeos, que abolieron la esclavitud en sus tierras, pero la propagaron por el resto del mundo, basando su economía colonial en trabajo forzado. El gran problema del trabajo no sería la libertad, sino la justicia ya que con la revolución industrial traería consigo, la explotación económica del obrero asalariado, el desempleo, la miseria, etc.

La teoría económica clásica fue muy pesimista en cuanto a las condiciones del trabajo y del salario. Para los economistas liberales de finales del siglo XIX y comienzo del XX, el salario sólo podía fijarse al nivel de subsistencia. Adam Smith justificaba esta tesis argumentando que el aumento de los salarios permitiría a los trabajadores criar más hijos, con lo que aumentaría la oferta de trabajo y por lo tanto volvería a disminuirse el nivel de los salarios. John Stuart Mill formuló la denominada teoría de fondo de salarios, según la cual el tipo de salarios está estrechamente determinado por la suma de capital destinado a la remuneración del trabajo, que es una cantidad fija, lo cual conduce a que el aumento de trabajadores disminuya la remuneración del personal.

La creación de sindicatos desde el siglo XIX condujo a que la fuerza de trabajo adquiriera la capacidad de regular su propia oferta y mejorar las condiciones laborales. Estas conquistas se alcanzaron principalmente en el siglo XX y consistieron fundamentalmente en la reducción de la jornada de trabajo, la consecución de mejores condiciones de seguridad social, y el reconocimiento de las legislaciones de los países el derecho a la negociación colectiva entre sindicatos y empresas.

1.1.2 EN MÉXICO

En la época precortesiana, los pueblos existentes no tenían el concepto de propiedad privada a la manera europea, sino que la propiedad era comunal y como los siervos de Europa, mantenían con su trabajo a los guerreros y sacerdotes, cultivando tierras para ellos.

Durante los inicios de la colonia española, e igual que en la antigüedad, a la agricultura se le miraba como una ocupación inferior, dejándola en manos de los indígenas y como capataces a los negros africanos.

En esta época de la conquista nace la encomienda, concediendo a cada colonizador una extensión de tierra e indígenas que la trabajaran, imponiéndole al conquistador la obligación de enseñarles la religión católica. Los resultados fueron que el dueño de cada encomienda explotaba sin misericordia el trabajo de los indígenas, sin pagarles salario, ni darles de comer, exigiéndoles tributos indebidos y proporcionándoles malos tratos. Se les trasladaba de tierras tropicales a tierras frías, haciéndoles recorrer grandes distancias, se les empleaba como si fueran animales de carga, se les robaban sus bienes, mujeres e hijos y se les separaba de su familia.

A los jornaleros de los grandes encomenderos, se les hacía trabajar de sol a sol, pagándoles un miserable salario nominal por medio de la tienda de raya, en donde las mercancías eran de mala calidad y valuadas a precios exorbitantes; este tipo de tiendas quedaron prohibidas por medio de las ordenanzas.

Para el año 1569, se les exigía a los indígenas pagar sus tributos en efectivo, para obligar al colonizador a cumplir las ordenanzas según las cuales debían pagar salarios con dinero.

Las ordenanzas eran un conjunto de preceptos jurídicos sobre una materia en particular, fueron un modo de legislar común a los reyes de España y a las autoridades coloniales: virreyes, cabildos municipales, corporaciones públicas y privadas, gremios y cofradías. Muchos de los aspectos de la vida de México se reglamentaron por este medio: servicios públicos, producción artesanal, organización de los gremios, su vigilancia y funcionamiento.

En 1533, los reyes de España se ocuparon de mandar a poner en orden las Leyes dictadas y de reunir las metódicamente, que se coleccionaran las Leyes concernientes al buen gobierno de las Indias. Estas Leyes frecuentemente eran incumplidas por los encomenderos, que habían reducido a la población indígena a un estado de servidumbre semejante al feudalismo europeo.

En el libro VI de las Leyes de Indias, se estipulaba de los derechos de los indios y su libertad, reducciones y pueblos indios, tributos y tasas, repartimientos y encomiendas, pensiones y calidades de títulos, del buen trato a los indios y servicio personal.

Las encomiendas contribuyeron a una modalidad extendida del trabajo. Cuando se suprimieron, los propietarios de las haciendas concedieron a los campesinos el uso de la habitación y una parcela de tierra, a cambio de trabajo personal o de la obligación de entregarles peones a salario.

La minería fue una de las actividades más explotadas en la época de la colonia, continuamente se cometían abusos en contra de los indios pues tenían que trabajar sin recibir salario alguno, ni siquiera en forma de alimentos dejándoles a los españoles grandes utilidades. Las constantes disposiciones de los reyes de España a favor de los indios acabaron con esos abusos, existiendo indios voluntarios que trabajaban en las minas, a cambio de un buen salario.

Con el movimiento de independencia del país 1810, Miguel Hidalgo y Costilla proclamó la libertad de los esclavos.

En 1813, José María Morelos y Pavón en el Congreso de Chilpancingo declaró la Independencia de la Nación, la división de poderes, la obtención de empleos sólo para los americanos, la abolición de la esclavitud y castas, el respeto a la propiedad, la confiscación de bienes a los españoles, la eliminación de tributos, entre otros.

La Constitución de 1857 recogió los principios fundamentales del liberalismo político y económico, determinando que el Estado no debía de intervenir en la vida económica, que las relaciones de trabajo debían regularse conforme a la voluntad que las partes hubieran manifestado en el contrato de prestación de servicios y que las condiciones laborales debían fijarse según el juego de la oferta y la demanda, poniendo en desventaja a los prestadores de servicios debido a las condiciones arbitrarias de trabajo, como largas jornadas, salarios miserables y sin prestaciones sociales.

El Código Civil de 1870 dio forma legal a esa explotación, limitando a esquematizar el "contrato por obra" y sin prever ninguna responsabilidad por accidentes de trabajo.

Las asociaciones obreras, en 1871, luchaban por la elevación de los salarios y por la defensa de intereses comunes.

En la primera década del siglo XX las precarias condiciones de trabajo de los obreros de Cananea y Río Blanco originaron las primeras huelgas que fueron reprimidas por el gobierno.

En 1913 las adiciones al Plan de Guadalupe esbozaron un proyecto de Ley para mejorar las condiciones de trabajadores rurales, mineros e industriales. El

gobernador en turno de Jalisco Manuel M. Dieguez, dictó medidas prácticas y eficaces con respecto a jornadas de trabajo, descanso dominical obligatorio, y vacaciones pagadas.

En 1914 en Jalisco, Manuel Aguirre Bertanga expide la primera Ley del Trabajo, en la cual se definieron los conceptos de trabajador, la jornada máxima, el salario mínimo, el trabajo a destajo, se protegió a la víctima de accidentes de trabajo y a su familia, y se establecieron servicios de mutualidad y juntas de arbitraje municipales. Poco tiempo después entraron en vigor Leyes semejantes en Veracruz, Yucatán y Coahuila.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, vigente hasta nuestros días, en su artículo 123, título sexto relativo al trabajo y a la previsión social contiene normas jurídicas respecto a:

- a) El Derecho individual de trabajo, establece las condiciones generales de servicios:
 1. Nadie puede ser obligado a prestar servicios sin pleno consentimiento y sin una retribución cuyo mínimo fija la Ley.
 2. Nadie puede ser privado de su salario, excepto por orden judicial.
 3. Es nulo el contrato que implique la pérdida de la libertad del trabajador, aunque sea temporal.
 4. Es nulo el contrato de trabajo que implique la renuncia, aunque fuera temporal, de ejercer determinada profesión, industria o comercio.
 5. Toda persona tiene derecho a dedicarse a la ocupación que prefiera, siempre que la ocupación no sea perjudicial para la sociedad o para terceros.
 6. Un contrato de trabajo no puede ser motivo de una renuncia a derechos civiles o políticos, pues en tal caso sería nulo.
 7. El contrato de trabajo valdrá solamente por el término que fije la Ley y no podrá exceder de un año en perjuicio del trabajador.

8. La falta de cumplimiento de los términos del contrato sólo causará responsabilidad civil, no penal.
 9. Las disposiciones legales acerca de los trabajadores se aplican igualmente a obreros, empleados, domésticos y artesanos.
 10. Por un trabajo igual debe pagarse un salario igual, sin distinción de sexo o nacionalidad.
- b) Medidas de protección mujeres y menores de edad.
 - c) Previsión social para la protección del obrero, su capacitación y amparo en el futuro.
 - d) Derecho colectivo de trabajo, que reconoce a obreros y empresarios la libertad de asociarse para la defensa de sus derechos.
 - e) Autoridades de trabajo, encargadas de vigilar el cumplimiento de Leyes sobre la materia.
 - f) Derecho procesal del trabajo. Especial para la solución de conflictos.

Con el transcurso del tiempo, el hombre siempre se ha mostrado muy perseverante con sus pensamientos, sean de aspectos sociales, culturales, políticos, económicos, científicos, etc. consiguiéndolos paulatinamente durante su existencia. Uno de sus mayores triunfos fue el haberse liberado del sometimiento y opresión ejercida por el hombre mismo, estableciéndose una mayor igualdad y dignidad para todos. Sin duda alguna y dejando que el tiempo haga su obra, estos aspectos y condiciones de vida seguirán evolucionando paralelamente al hombre, como respuesta a la satisfacción de sus necesidades.

1.2 CONCEPTOS DE SUELDOS Y SALARIOS

Para que exista un salario debe haber una relación laboral, basada en un individuo que ofrece su capacidad de trabajo y otro que lo aprovecha. De este vínculo se desprenden varios conceptos, como son: el de relación laboral, trabajador, trabajo, patrón, salario.

La Ley Federal de Trabajo es la encargada de regular las relaciones entre trabajadores y patrones.

RELACIÓN DE TRABAJO. La Ley Federal de Trabajo en su artículo 20, la define como: *"cualquiera que sea su acto que le dé origen, la prestación de un trabajo subordinado a una persona, mediante pago de un salario."*

"Contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su forma o denominación, es aquél por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario."

"La prestación de un trabajo a que se refiere el párrafo primero y el contrato celebrado producen los mismos efectos."

"Se presume la existencia del contrato y de la relación de trabajo entre el que presta un trabajo personal y el que lo recibe." Artículo 21 L.F.T.

SALARIO. *"Es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo."* Artículo 82 L.F.T.

DETERMINACIÓN DEL SALARIO. *"El salario puede fijarse por unidad de tiempo, por unidad de obra, por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera."*

“Cuando el salario se fije por unidad de obra, además de especificarse la naturaleza de ésta, hará constar la cantidad y calidad del material, el estado de la herramienta y útiles que el patrón, en su caso, proporcione para ejecutar la obra, y el tiempo por lo que los pondrá a disposición del trabajador, sin que pueda exigir cantidad alguna por concepto del desgaste natural que sufra la herramienta como consecuencia del trabajo.” Artículo 83 L.F.T.

INTEGRACIÓN DEL SALARIO. *“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 84 L.F.T.*

TRABAJADOR. *“Es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado.” Artículo 8 L.F.T.*

TRABAJO. *“Es toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio.” Artículo 8 L.F.T.*

PATRÓN. *“Es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.”*

“Si el trabajador, conforme a lo pactado o a la costumbre, utiliza los servicios de otros trabajadores, el patrón de aquél, lo será también de éstos.” Artículo 10 L.F.T.

REPRESENTANTES DEL PATRÓN. *“Los directores, administradores, gerentes y demás personas que ejerzan funciones de dirección o administración en la empresa o establecimiento, serán considerados*

representantes del patrón y en tal concepto lo obligan en sus relaciones con los trabajadores." Artículo 11 L.F.T.

Referente a los salarios la Ley establece los plazos de pago de los salarios, artículo 88 L.F.T., que no podrán exceder de una semana para personas que desarrollen un trabajo material y de 15 días para los demás trabajadores. Además de que se deberá pagar directamente al trabajador, en efectivo y moneda de curso legal, prohibiendo cualquier otro tipo de pago que pretenda cubrir a la moneda, artículos 100 y 101 de la L.F.T.

El concepto de sueldo no existe en la L.F.T, ésta sólo utiliza el término de salario. En principio se podría decir que son dos concepto totalmente distintos, sin embargo, ambos tienen la misma esencia, pues tienen como objetivo retribuir los servicios que ha prestado un individuo con su trabajo. Por costumbre en nuestro país se habla de salarios cuando se elabora y se paga la nómina de personal obrero o sindicalizado; y de sueldos, cuando se elabora y se paga la nómina de personal de confianza.

Para la Ley los conceptos de salarios y sueldos tienen la misma interpretación para efectos legales.

DIFERENCIAS ENTRE SALARIO Y SUELDO

- a) El salario se paga por hora o por día, aunque conforme a Ley se liquide semanalmente, y el sueldo se paga por quincena.
- b) El término salario es aplicado para trabajos manuales, de taller y de suelo; y el de sueldo para trabajos intelectuales, administrativos, de supervisión, etc.

1.3 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS

1.3.1 EN OTROS PAÍSES

En las antiguas civilizaciones de Palestina, Egipto, Asiría y Babilonia, el rey era el absoluto propietario de todo en su dominio, incluyendo a los individuos, por lo que se les forzaba a trabajar para él, en vez de efectuar cobro de impuestos individuales. Los ingresos que recibía el reino eran en forma de alimentos, cosechas y metales preciosos. Cuando los ingresos no satisfacían las demandas del rey, procedían entonces a conquistar otras tierras y someter a su gente para así poder exigir tributos.

Es en Grecia y en Roma donde los primeros impuestos exigidos giraron sobre el consumo; pero eran más importantes los impuestos arancelarios, es decir, sobre mercancías importadas que los mismos impuestos de alcabala sobre el comercio interno.

Al ejercer su poder sobre otros pueblos a través de la guerra, se impusieron exacciones sobre el patrimonio neto, como medio para obtener fondos adicionales. Durante algún tiempo, estos impuestos fueron exclusivamente sobre el patrimonio inmobiliario y explotaciones agrícolas, posteriormente se extendieron a los demás componentes del patrimonio.

En Roma, donde se distinguía a su población entre nativos y residentes en los territorios conquistados, existieron también junto con los impuestos de consumo y derechos aduanales o aranceles, impuestos directos. El más importante fue el *tributum*, pagado por los ciudadanos y exigido como impuesto personal. Posteriormente, cuando el Estado necesitó de allegarse de más fondos, la base del impuesto se amplió. En la época de Julio César se introdujo el impuesto de la centésima parte de todas las ventas (*centésima rerum venalium*).

Un impuesto que prevalece en cualquier sistema impositivo de la modernidad y que se estableció en ese tiempo fue el impuesto sobre la herencia, primero de una vigésima y después de décima parte del valor de la misma.

En la edad media, con el nacimiento del feudalismo, la mayoría de los impuestos desaparecieron y fueron sustituidos por servicios obligatorios en trabajo y especie. Los principales impuestos indirectos que se establecieron fueron el tránsito de pasajeros y de mercancías, sobre ferias y mercados. En las ciudades, la carga fiscal sobre ciertos alimentos y bebidas fue soportada por los consumidores y en parte por los productores y distribuidores. Al final de esta época, en algunas ciudades de Alemania e Italia restablecieron los impuestos directos, personales y de patrimonio neto.

La formación de los estados europeos España, Francia, Inglaterra en los siglos XV y XVI y la expansión ultramarina iniciada por España y Portugal, así como las frecuentes guerras por el dominio de Europa, acrecentaron las necesidades de financiamiento de los estados, teniendo como consecuencia el aumento a la carga fiscal de sus súbditos. En esta etapa de la historia era imperante el mercantilismo, por lo que el sistema impositivo se amplió y se hizo más complejo, gravando las utilidades o rendimientos de las tierras agrícolas, las derivadas de la propiedad urbana, las de la industria, las obtenidas del capital y del trabajo, así como el tráfico sobre el movimiento de bienes y el consumo, en el que las personas dedicadas al mercantilismo tributaban un impuesto general sobre todos los gastos y un impuesto particular sobre consumos específicos.

En el siglo XVIII propusieron en Francia un solo impuesto que gravara los excedentes percibidos por los propietarios, sistema que no llegó a prosperar.

Los principios del sistema impositivo moderno están fundados en la escuela económica clásica, cuyo principal representante fue Adam Smith, sistematizó por primera vez las reglas de un sistema racional impositivo.

Los impuestos han sido siempre una cuestión de gran importancia política. Uno de los casos históricos más conocido al respecto es la rebelión de las colonias americanas que se rehusaron a pagar los impuestos establecidos por el parlamento de la Gran Bretaña sin la representación de las colonias. En Francia, uno de los motivos de su revolución fue la desigual distribución de la carga fiscal, ya que en aquél país como el resto de Europa, la nobleza y el clero gozaban de un tratamiento fiscal privilegiado.

Una de las manifestaciones del hombre a través del tiempo ha sido el poder que ejercen los individuos sobre otros, para obtener de aquellos parte de su riqueza, es decir, había pueblos conquistados y conquistadores; estos últimos establecían cargas fiscales que los conquistados debían cubrir. Así que las guerras constituían un factor importante para la extensión del sistema impositivo. El impuesto sobre la renta fue implantado por primera vez en la Gran Bretaña en el año de 1799 para sufragar los gastos de las contiendas militares.

1.3.2 EN MÉXICO

ANTES DE LA CONQUISTA

Las culturas posclásicas adquirieron un carácter más bélico que las culturas que las habían precedido; dieron culto preferente a deidades de la guerra que exigían crueles sacrificios humanos.

En el siglo XII, los aztecas, pueblo venido del norte, se impusieron a los toltecas y extendieron su poder sobre la altiplanicie, al tiempo que asimilaban rápidamente la cultura de los vencidos.

Ya establecidos en el valle de México desde el año de 1325, comenzaron una irresistible expansión demográfica, económica y militar. Poco antes de la conquista Tenochtitlan era el centro de una vasta confederación de pueblos que

se extendían por todo México central, desde las orillas del golfo hasta las costas del pacífico, y cuya influencia llegaba incluso a las regiones mayas de Centroamérica.

Teniendo a estos pueblos bajo dominación, éstos eran obligados a pagar tributo en especie como el frijol, maíz, sal, tilmas, cacao, flores, frutos, color, plumas, chile, piedras preciosas, oro en polvo, etc. También requerían de tributo en servicios especiales, es decir, de gente que estaba obligada a realizar trabajos y ritos religiosos que implicaban sacrificios humanos.

En los *téquiámatl*, especie de códices, se registraban los tributos relacionados con la administración pública, a través de los *Calpixquis* se recaudaban los tributos, pues éstos eran funcionarios autorizados para realizar dicha actividad, teniéndola organizada de tal forma que se llevaba un registro detallado de la recaudación de cada pueblo, así como la enumeración y valuación de las riquezas recibidas.

EN LA CONQUISTA Y EL VIRREINATO

En 1517 Francisco Hernández de Córdoba descubre tierras mexicanas, al ver las construcciones, los vestidos, los penachos, las joyas y el oro de los indios, que era totalmente diferente a lo que habían encontrado en Cuba; esto ocasionó que se incrementara su codicia preparando una nueva expedición financiada por el entonces gobernador de Cuba, Diego de Velásquez. Es Juan de Grijalva quien sale al frente de la segunda expedición en mayo de 1518, desembarcando en la isla de Cozumel y prosigue su viaje por tierras mexicanas rescatando objetos de valor.

Diego de Velásquez envía en una tercera expedición a Hernán Cortés, ya con instrucciones precisas de reunir oro, objetos de valor, comerciar con los indios, propagar la religión católica, investigar sus ritos, usos y costumbres.

Estando ya adentrado en territorio mexicano Hernán Cortés, comopaltecas, totonacas y tlaxcaltecas le ofrecen su alianza y amistad, quejándose de la tiranía de Moctezuma y de sus oficiales, de su fuerte dominación y elevados tributos que les hacían pagar. Fue recibido con amabilidad, pues veían en Cortés el camino para la liberación de su dominio, ayudando y facilitando a la derrota del imperio de Moctezuma y así dando comienzo a la dominación española.

Cortés se entrevista con Moctezuma y reuniendo a los principales señores mexicanos se formaliza la sumisión, que había dado de palabra al rey de España, exigiendo el tributo a los nuevos súbditos y que tuvieron que entregarle.

Dada la codicia de los Españoles, los tributos pasaran a ser todo aquello que consideraban de valor, joyas, oro, piedras preciosas, etc. Al rescatar las tierras en nombre del rey de España, correspondía a éste la quinta parte de los bienes a su monarquía, conocido este hecho como quinto real. Una de las primeras acciones de Cortés fue nombrar a un ministro, tesorero y varios contadores encargados de la recaudación y custodia del quinto real.

La encomienda era una institución en la que la corona cedía el tributo o la labor y el indio tenía que pagar para que fuera recibido por un colono. Con el nacimiento de este sistema, los indios o encomendados se sujetaron a una práctica que era difícil de distinguir de la esclavitud, y los encomenderos no cumplieron con las disposiciones establecidas en la encomienda.

Algunas de las principales condiciones de la encomienda, eran las siguientes:

- a) La obligación del encomendero de instruir en la religión católica a sus indios.
- b) La obligación del encomendero de sustentar, amparar, defender y proteger a sus indios en persona.

- c) Los encomenderos despreocupados en dar cumplimiento a las obligaciones de la enseñanza en la fe, no percibían tributos.
- d) Los encomendados o indios no tienen la obligación de hacer casa a los encomenderos.

En los inicios de la colonia, alrededor del año de 1533, se dio posesión de un espacio de la Plaza Mayor para que ahí se pusiera una tienda, cuyos productos estaban destinados a sufragar los gastos de los servicios municipales.

En el año de 1550 coexistió con la encomienda una forma de repartimiento, por la cual todos los indios adultos habían de desarrollar trabajos en las minas, ranchos, granjas y labores públicas durante un determinado período del año.

Sumamente complicada era la recaudación y distribución de las rentas y contribuciones de la Real Hacienda, debido tanto a que el establecimiento de ellas no se habían sujetado a ningún sistema en principio, sino a las necesidades de la corona; como también a que no se hacían con claridad las divisiones de rentas de los municipios, del gobierno en general. En principio, todo el dinero que se recogía por la varias contribuciones, era del rey, formaba una masa común, y éste podía distribuirlo a su antojo. Se creaba una contribución para cubrir cada necesidad que se iba presentando.

Se obtenían impuestos sobre:

- a) Impuesto al comercio exterior o *almojarifazgo*.
- b) Impuesto al comercio interior o *alcabala*, que era un derecho cobrado por todo aquello que se venda o se permute. En pulperías, que eran tiendas de comestibles y de despacho de bebidas en poblaciones pequeñas. El estanco del tabaco, pólvora, mercurio, naipes, sal, nieve, el pulque, el quinto de metales preciosos, el derecho y ensaye de amonedación.
- c) Impuesto sobre agricultura y ganadería.

- d) Impuesto sobre sueldos.
- e) Impuesto por actas, documentos y contratos.
- f) Impuesto por juegos y espectáculos públicos.
- g) Impuesto por aprovechamientos.
- h) Impuesto sobre bienes ajenos.

El tributo que pagaban los indios y las castas, era en un principio de cuatro reales; de este tributo estaban exceptuados las mujeres, los enfermos y los milicianos.

Las ordenanzas prescribían los diferentes modos de hacer el cobro de las alcabalas, por aforos, tarifas, introducciones, iguales o relaciones juradas.

Con el paso del tiempo la Real Hacienda y debido a las necesidades de la colonia, los ingresos recibidos se fueron destinando a cubrir los gastos del virreinato; otros eran remitidos a la corona, algunos ya estaban destinados a ciertas situaciones especiales y aquéllos que no pertenecían al erario pero que se tenía que vigilar que fueran bien administrados.

EN LA INDEPENDENCIA

En esta época de agitación en el país, la recaudación tributaria se debilitó. Siendo las más afectadas el derecho de alcabala, los impuestos del oro y la plata y el estanco del tabaco, que eran las más productivas.

Se reglamenta la contribución de las casas, para propietarios y arrendatarios, a una tasa del 10% y 5% respectivamente. Para poder cobrar esta contribución se ordenó hacer una evaluación en la que interviniera el propietario, arquitectos y comisionado de la recaudación.

En 1813, y debido a la carencia de ingresos, la "Comisión de Arbitrios" creó un impuesto sobre coches de alquiler, coches particulares, mesas de truco o de

billar, por los empleados domésticos que tuvieran los particulares, fondas, cafés, peluquerías, modistas, y casas de sociedad.

Durante los años de 1832 a 1835 se establecen los siguientes impuestos:

- a) Se establece una contribución mensual de dos reales por puerta, ventana y balcón de los edificios de México.
- b) Se deroga el impuesto de patente sobre carruajes.
- c) Se establece una contribución municipal por cada tercio de importación marítima, a razón de un real.
- d) Se establece que se pagará un 25% en efectivo, en créditos contra la nación o en composturas de caminos.

En el período de 1836 a 1860, el gobierno establece los siguientes decretos, mencionando los más importantes:

- a) Una contribución anual de dos pesos al millar, sobre el valor actual de la finca urbana, pagadera en dos semestres. De tres pesos al millar para fincas rústicas, pagaderos por tercia de años.
- b) Se establece un arbitrio extraordinario que pesa sobre profesiones y oficios.
- c) Las casa de comercio, giro o trato, deberán tener una patente del gobierno que acreditará su pago de contribuciones para seguir funcionando.
- d) Disminuye la tasa al 5% los derechos de importación.
- e) Se derogan los derechos del cobre.

En plena guerra por la posesión de Texas, el gobierno establece que dispondrá del 50% de las rentas de los departamentos.

Las contribuciones que se aplicaban al fondo municipal fueron las siguientes:

- a) Gasto de pulque.

- b) Panaderías.
- c) Expendio de carnes.
- d) Fábrica de cervezas.
- e) Diversiones públicas.
- f) Pensiones de coches.

También se establecieron el pago de ciertos derechos por:

- a) La exportación de metales preciosos, 2% para el oro y 3.5% para plata acuñada.
- b) El cobro de derechos por servicios administrativos en juzgados en la ciudad de México.

En el decreto de 1857, las rentas, contribuciones y bienes de la nación, se dividen en dos partes.

- a) Rentas, contribuciones y bienes generales.
- b) Rentas, contribuciones y bienes de los Estados.
 - 1. Circulación de moneda.
 - 2. Peaje en la República Mexicana.
 - 3. Exportación de madera para la construcción.

Durante los años de 1858 a 1859, se decreta lo siguiente:

- a) Una contribución extraordinaria del 1% sobre todo capital de igual a \$5,000. o mayor. Mueble o inmueble, empleado o que se pudiera emplear en alguna actividad económica, pagadero por una sola vez.
- b) Aumentos de derechos de alcabalas por introducción de pulque fino.
- c) Se establece el derecho de alcabala a diversos productos nacionales que estaban libres de pago, incluyendo al maíz.
- d) Se establece por una sola vez, una contribución del 1%, sobre todo capital, mueble o inmueble de \$1,000. en adelante, empleado o que se pudiera emplear en alguna industria, incluyendo las profesiones,

oficios y ejercicios lucrativos cuyas ganancias mensuales se considerasen del 0.5% al capital anual afecto a esta contribución.

- e) Se amplía el impuesto anterior a todos los empleados, exceptuando militares en campaña, domésticas, jornaleros, operarios de minas, de hacienda de beneficio de metales y a todos los individuos que adquiriesen el alimento diario con su trabajo personal.

En 1871 se expide la Ley del Impuesto del Timbre abandonando el sistema de papel sellado de herencia colonial.

EN LA REVOLUCIÓN

A partir del 23 de mayo de 1910 la Tesorería General de la Federación cambia de denominación, por Tesorería de la Federación.

AÑO DE 1912

Tendrán un impuesto los puros nacionales recortados, y los paquetes tendrán que llevar un timbre de la renta federal.

AÑO DE 1913

Se grava la exportación del oro con el 10% de su valor al día de su exportación y se duplica el impuesto anual sobre la propiedad de minas.

AÑO DE 1914

Se modifica la Ley del Timbre, reformando las cuotas para las actas, para las actuaciones administrativas y judiciales, para los pedimentos de despacho y facturas aduanales.

Se grava la exportación de café y tabaco.

AÑO DE 1915

Se establece el procedimiento para estimar las rentas de inmuebles por medio de juntas calificadoras y revisoras.

Se reforma el impuesto del timbre a los tabacos labrados, aumentado casi al doble el precio del ciento de estampillas para tabacos comunes, y gravando el rapé nacional y extranjero.

AÑO DE 1916

Se expiden decretos, reformando derechos de importación o exportación, así como de prohibiciones a las mismas.

Se vuelve a modificar el impuesto del timbre a los tabacos labrados nacionales y extranjeros, incrementado el precio de las estampillas.

Durante los meses de mayo y junio, se duplican las cuotas de los impuestos y rentas municipales, con el fin de facultar la amortización del papel moneda.

AÑO DE 1917

Se establece el impuesto especial del timbre sobre toda clase de botellas cerradas.

Se deroga el decreto que establece que el impuesto federal del timbre quedaba incluido en las cuotas por el impuesto predial y sobre diversiones que se causaran en el Distrito Federal.

DEL PERIODO POSREVOLUCIONARIO A NUESTROS DÍAS

AÑO DE 1918

La Ley de Ingresos Federales establece, entre otros:

El pago de un impuesto indirecto sobre uso del teléfono a razón del 10% sobre la cantidad que se cobre por su uso, aplicable en toda la República Mexicana.

Se declara que no causa el impuesto del timbre, la herencia cuyo monto no exceda de \$500.

AÑO DE 1919

Se establecen impuestos a exportadores e importadores que realizaban sus transacciones vía postal, que con anterioridad no pagaban.

Se declara que quedan exentos del impuesto predial todos los edificios pertenecientes al Gobierno Federal, a los Ayuntamientos, Beneficencia Pública y Monte de Piedad, así como las fincas particulares destinadas a establecimientos de Beneficencia y de instrucción pública cuyo uso sea a título gratuito.

Se expide una nueva Ley de Impuesto a la Minería, gravando sobre la propiedad, sobre la producción de metales y los derechos de amonedación.

AÑO DE 1920

Se reforma y adiciona la Ley de Hacienda para el Distrito Federal, estableciendo las contribuciones que se causan: el predial, el derecho de patentes al comercio y a la industria, y el derecho de legalización de firmas.

El impuesto a los giros mercantiles y establecimientos comerciales, estableciéndose en forma de impuesto de patente del 1 al 5% sobre el capital invertido, mayor para los predios de menor capital.

Se establecen los impuestos municipales del Distrito Federal.

AÑO DE 1921

En este año se decreta un impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares. (*impuesto del centenario*). Con este impuesto se inicia la implantación del Impuesto Sobre la renta en México.

Impuesto creado y destinado para la construcción y formación de una flota marítima mercante y de guerra. Este impuesto gravó los siguientes ingresos:

- a) Ingresos procedentes del comercio, industria y ganadería.
- b) Ingresos del ejercicio de una profesión liberal, literaria y artística.
- c) Del trabajo a sueldos y salarios.
- d) La colocación de dinero o valores a crédito o participación o dividendos de las empresas.

Este impuesto se pagaba con estampillas que tenía la leyenda de Centenario.

AÑO DE 1924

La Ley de este año marca el inicio de la estructura cédular o analítico, que estuvo vigente alrededor de cuatro décadas. Gravando los siguientes ingresos:

- a) Los ingresos percibidos por las personas físicas, por concepto de sueldos, salarios, honorarios o emolumentos.
- b) Las utilidades obtenidas por las sociedades y empresas.

Al entrar en vigencia esta Ley, se desplaza la Ley de Timbre en lo referente a la renta personal.

Esta Ley para la Recaudación de los Impuestos, expedida el 24 de febrero de 1924 es el antecedente directo que dio origen al Impuesto Sobre la Renta.

AÑO DE 1925

Es en este año que a la Ley se le llama por primera vez "*Ley del Impuesto sobre la Renta*", L.I.S.R. estableciendo siete cédulas y son:

- I Comercio
- II Industria
- III Agricultura
- IV Imposición de Capitales
- V Explotación del Subsuelo
- VI Sueldo
- VII Honorarios

En los años vigentes de esta Ley, sufre varias modificaciones y reformas, para estar acorde a los cambios económicos del país. De la misma manera su reglamento sufre reformas y adiciones, habiendo la necesidad de publicar un nuevo reglamento, apareciendo éste el 18 de febrero de 1935.

AÑO DE 1941

La L.I.S.R. reduce sus siete cédulas a sólo cinco, continuando con la misma técnica contable y fiscal.

Establece cuotas fijas a los contribuyentes menores e incremento de tarifas.

AÑO DE 1953

Por primera ocasión, a través de su reglamento se estipula la obligación para los causantes de la Cédula de la Industria, que obtuvieron ingresos anuales superiores a \$3,000 de presentar un estado de costo de producción anexo a la declaración anual del I.S.R.

Algunos de los aspectos más relevantes de esta ley fueron:

El establecimiento de una tasa complementaria sobre los ingresos de las personas físicas, únicamente cuando sus ingresos fueran objeto de gravamen en dos o más Cédulas contenidas en la Ley.

El beneficio de la aplicación de métodos de depreciación acelerada para nuevas inversiones en maquinaria y equipo, para las entidades dedicadas a la industria.

La estructura de la Ley se vuelve a ordenar en siete Cédulas:

- I Comercio
- II Industria
- III Agricultura, Ganadería y Pesca
- IV Remuneración al Trabajo Personal
- V Honorarios
- VI Imposición de Capitales
- VII Regalías y Enajenación de Concesiones

AÑO DE 1955

Aumenta la tarifa al sector de Industria y Comercio.

Se incluye la actividad de arrendamiento de inmuebles en la cédula I.

AÑO DE 1961

La Ley de 1953 sufre una serie de reformas, pretendiendo esclarecer los claroscuros y deficiencias que habían sido observadas; su principal modificación fue decretada el 28 de diciembre de 1961.

Implantación de la tasa de Ingresos Acumulables.

AÑO DE 1963

Se crea el impuesto del 1% adicional para la enseñanza.

AÑO DE 1964

Se crea una nueva Ley, con una estructura totalmente diferente a la de la Ley anterior, pues se abandona el sistema analítico de Cédulas que había regido por más de 40 años, por un sistema sintético o global que fuera más sencillo y comprensible que el anterior.

La estructura de la Ley queda conformada en:

TÍTULO I Disposiciones Preliminares

TÍTULO II Impuesto al Ingreso Global de las Empresas

TÍTULO III Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas

TÍTULO IV Impuesto al Ingreso de las Asociaciones, Sociedades Civiles y de los Fondos de Reserva para Jubilaciones.

Surge el nacimiento de los causante mayores y causantes menores.

Desde la introducción de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el año de 1925, es en 1964 cuando sufre la principal modificación de mayor alcance.

Por primera vez se establece el beneficio de poder amortizar las pérdidas con cargo al resultado del ejercicio de las empresas, hasta por cinco ejercicios.

El nuevo ingreso global de las empresas siguió los lineamientos básicos de las cédulas de comercio, industria, agricultura, ganadería y pesca, pero la tarifa progresiva se realizó con diversos aumentos para alcanzar una tasa máxima del 42% para ingresos gravables superiores a \$1'000,000. Anteriormente la tarifa llegaba al 30%, para ingresos superiores a \$2'000,000.

La adopción de un régimen de ganancia de capital, tratándose de bienes inmuebles y de maquinaria y equipo, según el cual después de diez años de adquirido, la ganancia derivada de la enajenación dejaba de causar impuesto.

Las personas físicas se vieron beneficiadas por la deducción de gastos médicos y hospitalarios; tuvieron un límite máximo de 35%; antes en el sistema cédular era del 50%.

AÑO DE 1965

Se establece por primera vez el impuesto a los ingresos de las personas físicas, aplicándose a aquellas cuyos ingresos sean superiores a \$150.000. anuales.

AÑO DE 1967

Para este año, se reduce el límite de los ingresos para el pago de impuesto a los ingresos de las personas físicas, a \$100.000. anuales.

AÑO DE 1972

Se eleva la tasa máxima del impuesto para personas físicas, del 35% al 42%.

AÑO DE 1975

Se establece que el gasto de las empresas no deberán exceder del 10% de las demás deducciones, ni el monto total de sueldos y salarios.

Las tarifas de impuesto para personas físicas son progresivas.

Se elimina el uso de estampillas para el pago provisional en efectivo.

Se limita la exención para pensiones y jubilaciones hasta 10 veces el salario mínimo.

AÑO DE 1976

Por primera vez se reducen los niveles impositivos para sueldos y salarios hasta por el doble del salario mínimo.

Se establece la tasa sobre utilidades brutas extraordinarias.

Se hace una distribución de la Ley en 162 artículos de los 99 existentes.

AÑO DE 1979

La situación política y económica del país de esta década, el estancamiento de la economía, la devaluación de la moneda y la constante inflación, obliga a los legisladores a hacer ciertas consideraciones para la reforma fiscal, pues se estaba provocando alteraciones fiscales en las empresas, por lo que se tuvo que adoptar medidas que disminuyeran los efectos negativos de la inflación, aunque fue muy limitadamente.

AÑO DE 1980

Se sustituye totalmente la Ley de 1964, por la Ley del 31 de diciembre de 1980, que entró en vigor a partir de 1° de enero de 1981.

AÑO DE 1981

A partir de este año se empiezan a emitir disposiciones anuales y de igual vigencia.

A través de la estructura de esta Ley, se encuentran gravados todos los ingresos que perciba una persona física, sociedad mercantil, institución de crédito u organización descentralizada que efectúe actividades empresariales.

Estructura de la Ley de 1981:

- Sociedades Mercantiles
- Personas Morales con Fines No Lucrativos
- Personas Físicas
- Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional.

Se decreta un nuevo tratamiento a las personas morales con fines no lucrativos y a los residentes en el extranjero, que obtienen ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional.

Se establece un régimen en la enajenación de acciones, quedando gravadas las ganancias.

DEL AÑO DE 1982 A 1985

Se crea un capítulo especial para las sociedades mercantiles controladoras.

Entra en vigor un nuevo Código Fiscal de la Federación a partir del 1° de octubre de 1982.

Se reducen las tarifas aplicables a personas físicas de bajos ingresos.

Se crea el Título VI relativo a estímulos fiscales.

Se establece la obligación de efectuar la retención de impuesto a profesionistas y arrendadores.

Se efectúan adecuaciones en el tratamiento de los dividendos.

Se decreta la obligación de presentar declaraciones informativas.

Se dispone el uso de máquinas registradoras.

AÑO DE 1987

Se establece un cambio estructural con tendencia hacia el reconocimiento del efecto inflacionario en forma total, en la base gravable del impuesto y a recuperar la capacidad de recaudación por parte del Gobierno Federal.

Se crean dos nuevos Títulos: el Título VII "Del Sistema Tradicional del Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales" y el Título VIII denominado "Del Mecanismo de Transición de Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales".

Este mecanismo consistía en la combinación de las tasas del pago del impuesto, tanto la tasa del 42% establecida con anterioridad como la del 35% sobre las bases gravables determinadas.

Se deducen las compras.

Las tarifas de las personas físicas son indexadas conforme al aumento de los salarios mínimos.

AÑO DE 1988

Se elimina la deducción del salario mínimo para las personas físicas y se permite el acreditamiento de un 10% contra el impuesto resultante.

Se cambia el sistema de deducción de los dividendos, por el de retención.

Se reducen las tasas máximas de impuestos.

Se crea el Impuesto al Activo de las Empresas a razón del 2%, vigente a partir del 1° de enero de 1989.

Se decreta la obligación de efectuar dos ajustes a los pagos provisionales.

AÑO DE 1989

El Congreso de la Unión aprobó diversas modificaciones a las Leyes fiscales, vigentes desde el 1° de enero de 1989.

Esta Ley contenía la siguiente estructura:

- TÍTULO I Disposiciones Generales
- TÍTULO II De las Sociedades Mercantiles
- TÍTULO III De la Persona Morales con Fines No Lucrativos
- TÍTULO IV De las Personas Físicas
- TÍTULO V De los Residentes en el Extranjero con Ingresos de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional
- TÍTULO VI De los Estímulos Fiscales.
- TÍTULO VII Del Mecanismo de Transición del Impuesto sobre la Renta a las Actividades Empresariales

Se publica el 30 de marzo de 1989 el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, con la finalidad de aclarar los puntos imprecisos de la Ley.

Se da por concluida la etapa de transición, para aplicarse en un 100% la base nueva.

Se deroga el Título VII "Del Sistema Tradicional del Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales".

AÑO DE 1990

Las Reformas fiscales de este año, buscaron ampliar el universo de contribuyentes, incorporando a aquellos que disfrutaban de tratamientos fiscales especiales, como:

- Contribuyentes Menores
- Sociedades y Asociaciones Civiles
- Productores Agropecuarios

Se crea un régimen opcional simplificado para las personas físicas que realicen actividades empresariales.

El Título II de la L.I.S.R. referente a "Sociedades Mercantiles", a partir de este año se denomina "De Las Personas Morales".

Se crea el concepto de "Ingresos Nominales".

Se reconoce el efecto inflacionario en el cálculo de los ingresos acumulables de las personas físicas.

Se reestructura el régimen para empresas controladoras.

Se reduce la tasa máxima del 35% para personas físicas y del 36% para personas morales.

AÑO DE 1991

Se reducen las tarifas de personas físicas y se les da un subsidio a los asalariados.

Se transforma el Título III al De las Personas Morales No Contribuyentes.

Los derechos de autor pasan al Título IV de las persona Físicas, Capítulo II Honorarios, en vez en lugar del Capítulo IX De los Demás Ingresos y dejan de ser exentos del artículo 77 fracción XXVIII.

Se incluye el Título II-A para las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola y de transporte terrestre de carga o de pasajeros, estableciendo para estas personas como obligatorio el régimen simplificado.

AÑO DE 1992

Se limita la deducción de los automóviles.

Se permite la deducción del P.T.U., de los recargos y del transporte escolar.

Se incorpora el concepto de escisión.

Se reduce el impuesto en forma sustancial en ingresos anuales inferiores a cinco salarios mínimos.

Se cambia la forma de calcular el subsidio fiscal de las personas físicas, limitando estos subsidios.

Sólo se podrá imprimir comprobantes fiscales en lugares autorizados por la S.H.C.P.

Los pagos provisionales pasan de ser mensuales a trimestrales, cuando los ingresos del año sean hasta 2,000 millones de pesos.

Quienes perciban ingresos exclusivamente por salarios y general por la prestación de un servicio personal subordinado, podrán no presentar declaración anual, siempre que los hayan obtenido de un solo empleador.

AÑO DE 1993

No existen cambios en la Ley para este año.

AÑO DE 1994

Se establece el crédito general para el salario.

Se incluyen las operaciones financieras.

Se exentan las regalías por derecho de autor.

Se reduce la tasa al 34% para actividades empresariales.

AÑO DE 1995.

Se establece el beneficio de deducción inmediata a mayor número de contribuyentes.

Se incrementa el crédito al salario.

Se autoriza determinar presuntivamente los Ingresos por servicios personales independientes.

AÑO DE 1996

Las pérdidas fiscales se podrán disminuir en diez años, y las pérdidas cambiarias y por inflación en cinco años.

Se establecen impuestos locales a actividades como el hospedaje y automóviles.

Se permite la compensación de saldo a favor de I.S.R. con otros impuestos federales.

Se incrementa los porcentajes de deducibilidad de las inversiones.

Se crea de la sección III, Capítulo VI, del Título IV. "De las Personas que Realicen Actividades Exclusivamente con Público en General".

AÑO DE 1997

Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero en diferentes operaciones.

Actividades desarrolladas a través de fideicomiso y asociaciones en participación.

AÑO DE 1998

Se establece un régimen para personas físicas con actividad empresarial, denominado de los "Pequeños Contribuyentes", y se deroga el de "Contribuyentes Menores".

Los contribuyentes podrán optar por aplicar un crédito fiscal por las inversiones adicionales en investigación y desarrollo en tecnología.

Se crean las aportaciones voluntarias de trabajadores y patrones para la Administradora del Fondo para el Retiro (AFORE).

AÑO DE 1999

Se crea el "Régimen de Consolidación Fiscal".

Se aumenta la tasa de impuesto del 35% para personas morales y del 40% para personas físicas.

Se establece el sistema de utilidades reinvertidas.

El crédito fiscal por inversiones y gastos en investigación y desarrollo de tecnología, se deroga de la LISR y se establece dentro de la Ley de Ingresos de la Federación para este año.

AÑO DEL 2000

Con el fin de cumplir con el principio de legalidad en el ajuste por la inflación, se incorporó el procedimiento al Código Fiscal de la Federación (Art. 20 Bis, fracción II), el cual sigue el Banco de México para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor; anteriormente debían cotizarse los precios de cuando

menos 2000 productos y servicios. La reforma establece que se cotizarán solamente 1000 productos y servicios, agrupados en 250 conceptos de consumo

La condonación de recargos a contribuyentes dictaminados.

Se establecen diversos estímulos en el impuesto por proyectos en investigación y desarrollo de tecnología que realicen los contribuyentes, permitiendo aplicar un crédito fiscal del 20%; el crédito se aplicará contra el I.S.R. o el I.A. que tenga a su cargo en el presente ejercicio y en los subsecuentes hasta agotarlo.

Se exceptúan del pago de I.S.R. al interés:

- I. Créditos del Gobierno Federal o del Banco de México.
- II. Créditos para promover exportaciones,
- III. Enajenación de valores a cargo del Gobierno Federal por liquidación en especie de operaciones derivadas de deuda,
- IV. Los que se deriven de la enajenación de bonos de regulación monetaria emitidos por el Banco de México.

En materia de retención del I.S.R. sobre los ingresos por intereses, se establece una sola tasa de retención del 24% sobre los 10 primeros puntos porcentuales de los intereses pagados, incluyendo los que se paguen cuando los créditos, deudas u operaciones se encuentren denominados en unidades de inversión (UDIS). A estos últimos hasta 1999 se les aplicaba una tasa de retención del 15%.

Para señalar como excepción a las cuentas por cobrar sobre las que se calcula el componente inflacionario son:

- a) Las que sean a cargo de socios o asociados en la asociación en participación

- b) Las que sean a cargo de fideicomitentes o fideicomisarios en el fideicomiso por el que se realicen actividades empresariales.

Se incluye en la clasificación del nombre del Capítulo II-A a las arrendadoras financieras y a las uniones de crédito; se hacen adecuaciones al régimen transitorio de tasa de retención de 4.9%.

Condonación parcial de créditos tributarios cuando un contribuyente se encuentra inmerso en un concurso mercantil.

Se exenta del impuesto a dividendos fictos que ya pagaron el impuesto global; se evita el doble gravamen para la sociedad emisora.

No se pagará el I.S.R. por los intereses que provengan de títulos de crédito que reúnan los requisitos mencionados en el Art. 125 de Ley, denominados en pesos y también los denominados en unidades de inversión.

AÑO DEL 2001

Se obliga a la mayoría de los contribuyentes, de régimen de pequeños contribuyentes a cambiarse al régimen general de ley, dejando únicamente a los vendedores ambulantes y a las personas que realicen operaciones con el público en general bajo el régimen de pequeños contribuyentes; las principales reformas para este tipo de contribuyente son:

- a) No tienen permitido expedir uno o más comprobantes que reúnan los requisitos fiscales que señala el C.F.F. y su reglamento a partir del mes en que se expidió el comprobante de que se trate.
- b) No tienen permitido recibir el pago de los ingresos derivados de su actividad empresarial, a través de cheque o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Para incorporar servicios por los cuales se considera que se tiene establecimiento permanente, cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un período de 12 meses, a los servicios de demolición y las actividades de proyección.

No se considerarían como créditos para la determinación del componente inflacionario, las cuentas y documentos por cobrar a cargo de los socios o asociados de la asociación en participación.

La exención del Impuesto Sobre la Renta para las sociedades cooperativas de producción de bienes.

Para permitir opcionalmente como comprobante fiscal para efectos de las deducciones, a los cheques originales pagados por el librado, que le hayan sido devueltos al contribuyente por las instituciones de crédito.

En la declaración de consolidación, se acreditarán los pagos provisionales efectuados tanto por la controladora como por las sociedades controladas, pero solamente hasta que el monto del impuesto causado en el ejercicio por cada una de ellas, en la participación consolidable, siendo esto aplicable también para los pagos provisionales de I.A.

Obligación de retener el I.S.R. sobre intereses de las instituciones de crédito y casas de bolsa.

AÑO DEL 2002

Conforme a los cambios políticos suscitados en el país, se estaba esperando una nueva Reforma Fiscal Integral y Distributiva misma que no prospero por las diferencias partidistas del poder legislativo. Surgiendo de estos trabajos una reestructuración de la L.I.S.R. y simples modificaciones a la misma.

Algunos de los aspectos más relevantes sobre estas reformas son:

Se establece una reducción de la tasa del impuesto para las empresas, que va del 35% en año del 2002 hasta el 32% en el 2005.

Se establece una tasa máxima para las personas físicas, que va del 35% en año del 2002 hasta el 32% en el 2005.

Para el régimen de pequeños contribuyentes se establece un límite máximo de ingresos anuales de \$1,500.000. pesos aplicando una tasa del 1% sobre ingresos brutos.

Se establece un impuesto sustitutivo del crédito al salario, a una tasa del 3%, aplicable sobre el monto de las erogaciones que por concepto de salarios y demás prestaciones paguen los patrones a sus trabajadores. Dicho impuesto se calcula por ejercicios fiscales.

Los patrones que paguen por concepto de crédito al salario más del 3% del valor de su nómina, podrán acreditar contra el impuesto a su cargo la cantidad del crédito al salario pagado exceda al citado impuesto, lográndose así una afectación máxima del 3% del valor de la nómina.

Se permitirá la deducción de los gastos de restaurantes hasta por un 50% del monto del comprobante para personas morales y físicas con actividad empresarial, profesional y de régimen intermedio.

Los pagos provisionales a cuenta del I.S.R. serán mensuales, excepto régimen de pequeños contribuyentes, que son semestrales y arrendamiento de casa habitación, que son trimestrales.

La Ley de Ingresos de la Federación crea un impuesto aplicable a la venta de bienes y servicios suntuarios gravando con una tasa del 5% para la enajenación de estos.

AÑO DEL 2003

Se incorpora el concepto de previsión social en la L.I.S.R.

Para el régimen de pequeños contribuyentes se incrementa el límite de ingresos de \$1'500,000. a \$1'750,000. pesos, así como la incorporación de una tabla progresiva para el pago del impuesto, haciendo más equitativa su aplicación, en lugar de la tasa del 1%.

Se disminuye a un 25% la deducción para gastos de consumo de restaurantes del total del monto del comprobante, para las personas morales y físicas con actividad empresarial, profesional y del régimen intermedio, siempre y cuando el gasto sea directamente relacionado con la actividad del contribuyente.

Se incrementa el monto de deducibilidad de automóviles a \$300,000.

Se incluye dentro de la Personas Morales con Fines no Lucrativos a las instituciones creadas por Decreto Presidencial o por Ley cuyo objeto sea la enseñanza, así como las sociedades de inversión de renta variable cuyos integrantes sean exclusivamente personas físicas.

Se permite la deducción de los intereses reales pagados por créditos hipotecarios para la adquisición de casa habitación, contratados con cualquiera de los integrantes del Sistema Financiero y no sólo con las instituciones de crédito y organismos auxiliares.

Se aumenta a la tasa del 4% del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario y se elimina el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios.

1.4 LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

1.4.1 INTRODUCCIÓN AL TEMA

Al referirse a las expresiones de contribución, impuestos, derechos inmediatamente se asocian las figuras de Estado y particulares, pues es el Estado quién los establece y a través de principios y normas jurídicas de Derecho Fiscal, se regula la determinación, la recaudación y la administración de los ingresos tributarios del Estado.

Sucesos como éstos hacen complejas las relaciones del Estado y de los particulares, requiriendo de un medio regulador de los nexos entre ambas partes. Es el Derecho Constitucional que por medio de ordenamientos jurídicos organiza al Estado, reconoce los derechos del hombre y establece un sistema de protección a esos derechos. El Estado debe actuar bajo los lineamientos que la Constitución estipule, que aunque represente a la autoridad, no puede actuar a su libre voluntad.

El jurista mexicano Felipe Tena Ramírez, define al Derecho Constitucional como: *“Una rama del Derecho Público, que se encarga del estudio de la organización del Estado, de la esfera de competencia de sus autoridades, de los derechos del hombre frente aquél y del sistema que garantice la realización de esos derechos”*; y a la Constitución como: *“La Ley Suprema del País que expedida por el poder constituyente en ejercicio de la soberanía, tiene por objeto organizar los poderes públicos circunscribiéndolos en esfera de competencia y proteger frente aquéllos, ciertos derechos del hombre”*.¹

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ordenamiento máximo de donde emanan todas nuestras Leyes, establece en el Título I, Capítulo

¹ Tena Ramírez, Felipe. Derecho Constitucional Mexicano.

II, artículo 31 referente a las **obligaciones de los mexicanos**, fracción IV **“Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residen, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes”**.

Este artículo constitucional precisa la obligatoriedad de los mexicanos de contribuir al gasto público del Estado, quedando implícito que el Estado debe satisfacer las necesidades colectivas de interés general, como los son los servicios públicos: de salud, seguridad pública, vías y medios de comunicación, transportes, impartición de justicia, generación y suministro de energía eléctrica así como de combustibles, educación, etcétera.

Otro concepto importante relacionado al tema, es el de **Estado**, que según el Dr. Eduardo García Maynes, es: **“La organización jurídica de una sociedad bajo un poder de denominación que se ejerce en un determinado territorio.”**²

Siendo los elementos de esta figura jurídica: pueblo, territorio y gobierno.

- a) **Pueblo**. Es el conjunto de personas que por determinadas características jurídicas que le son aplicables es parte integrante del elemento personal, que con el territorio y el gobierno componen el Estado, se encuentren o no dentro del perímetro territorial que lo forman.
- b) **Territorio**. Es la base física donde se desarrollan las actividades públicas del Estado. La porción del espacio en que el Estado ejerce su poder.
- c) **Gobierno**. En México está organizado en una república, representativa, democrática y federal.

Por naturaleza propia el hombre vive en sociedad; se organiza con la finalidad de encontrar nuevas formas de vida, de desarrollo y progreso social,

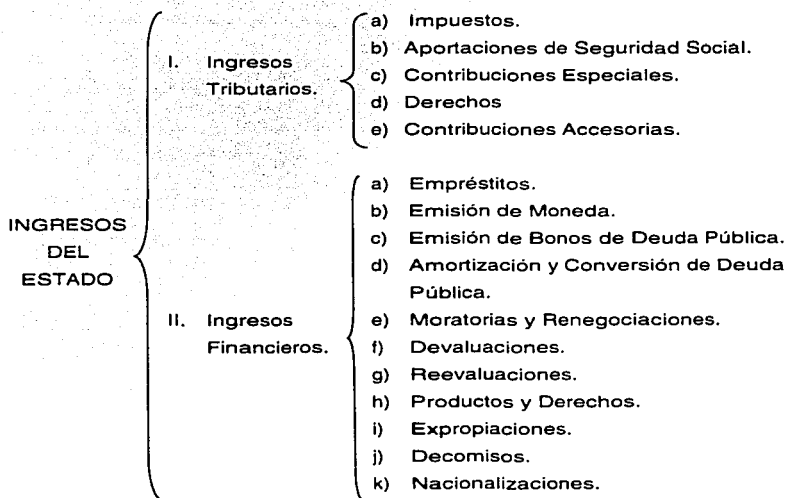
² García Maynes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho

científico y tecnológico, que en forma aislada e individual le sería imposible acceder a estos beneficios. Por eso cede cierto poder de mando al Estado, convirtiéndose en el rector de la vida social, protector y defensor de intereses comunitarios así como generador de servicios públicos.

En México, la excesiva explosión demográfica de años atrás ha elevado la demanda de los servicios públicos, impactando las cifras del gasto público. La circunstancia perfecta para que el Estado solvente total y satisfactoriamente las necesidades colectivas de interés general, es que sea la propia población a través del pago de las prestaciones tributarias, se encargue de financiarlo. Esta situación se materializaría en un "gasto público igual a servicios colectivos" y por ende una economía sana y autosuficiente, pero la realidad es que el Estado debe allegarse a otras fuentes de ingresos diferentes a las aportaciones de la población vía ingresos tributarios para solventar el ineludible gasto público. Uno de los efectos de la economía no consolidada del país, es el aumento o estancamiento de la población económicamente inactiva, que no se encuentra en la capacidad de poder contribuir con el gasto; sin embargo, el Estado tiene la obligación de brindarlo, traducándose en servicios públicos deficientes prestados por el Estado, en la medida en que se satisfagan eficazmente estas necesidades colectivas, el Estado cuenta con el respaldo, respeto y consenso popular.

1.4.2 CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO

El Estado, para solventar los compromisos a los que está obligado no solo se allega de Ingresos Tributarios, sino de otros ingresos Financieros provenientes del ejercicio de poderes inherentes a la soberanía o al poder del mismo.



- I. **Ingresos Tributarios**, son aquéllos que se derivan de aportaciones económicas efectuadas por los ciudadanos en proporción a sus ingresos, utilidades o rendimientos, en acatamiento del principio jurídico-fiscal que los obliga a sufragar los gastos públicos.

Estas aportaciones son imperativas, legales y constitucionales que obliga a ceder una parte proporcional de los ingresos, utilidades o rendimientos para contribuir a los gastos públicos.

- II. **Ingresos Financieros**, son los que provienen de diversas fuentes de financiamiento a las que el Estado tiene que recurrir, en adición a las

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

prestaciones tributarias recibidas de sus gobernados, para integrar el presupuesto nacional.

Para efectos de este estudio se hará un análisis, en su oportunidad, de los Ingresos Tributarios, de cada uno los conceptos que lo integra, así como de sus características. Los Ingresos Financieros sólo se mencionan pues no son objeto de investigación en este tema.

1.4.3 GENERALIDADES DE LAS CONTRIBUCIONES

Impuesto, contribución y derechos son tres conceptos totalmente diferentes, aunque en la práctica el término contribución es utilizado como un término genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar el gasto público.

PRINCIPIOS ELEMENTALES

La Potestad Tributaria del Estado es el poder jurídico del mismo para establecer contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a solventar el gasto público; por lo que estos deben considerar una serie de principios y prever los efectos que su aplicación pueden causar.

Una aplicación excesiva y arbitraria de impuestos puede provocar graves desequilibrios económicos, políticos y sociales en un Estado. Es por ello que el conocimiento de los principios de imposición es primordial para el adecuado desarrollo de un país, pues su correcta recaudación, administración y distribución de las contribuciones hace un medio muy útil para la obtención de los fines del Estado.

Adam Smith en su obra "La Riqueza de la Naciones", formuló cuatro principios que por su acierto continúan comentándose e inspirando a la legislación

moderna; estos principios son: de Justicia, de Certidumbre, de Comodidad y de Economía.

- a) **Principio de Justicia.** *"Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esta máxima, depende lo que se llama equidad o falta de equidad de los impuestos".*

Este principio denota que toda persona integrante de un Estado, debe estar obligada a pagar impuesto, que nadie debe estar exento de esta obligación, con la única limitación de la capacidad contributiva.

- b) **Principio de Certidumbre.** *"El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser fijo y no arbitrario. La fecha de pago, forma de realizarse, la cantidad a pagar, deben ser claros para el contribuyente y para todas las demás personas... . La inseguridad de los impuestos estimula la insolencia y favorece la corrupción de una clase de hombre, que por función que desempeñan son impopulares, incluso cuando no son insolentes y corrompidos".*

Para que este principio se cumpla, es necesario que se establezca el objeto, sujeto, exenciones, tarifa, época de pago, infracciones, sanciones, etc.

- c) **Principio de Comodidad.** *"Todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en la que es más probable que convenga su pago al contribuyente".*

Considerando que puede existir dificultad de cobro, los impuestos se pueden cobrar de forma inmediata y así el contribuyente no sentir el desfaldo por el pago; cuando se deja pasar un mayor lapso de tiempo para la época del cobro, significará un mayor sacrificio para quien lo paga.

- d) **Principio de Economía.** *"Todo impuesto debe planearse de modo que la diferencia de lo que se recauda y lo que ingresa en el tesoro público del Estado, sea lo más pequeña posible".*

La cuantía de los impuestos no debe arruinar al pueblo.

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

Existen ordenamientos legales que tienen la finalidad de observar la actuación de las autoridades, tanto legislativas como administrativas, en el ejercicio de sus funciones; que se están siguiendo los lineamientos establecidos en la Constitución.

Los principios de los impuestos que se derivan de la Constitución son:

- a) **Principio de Legalidad.**
- b) **Principio de Proporcionalidad y Equidad.**
- c) **Principio de Igualdad.**

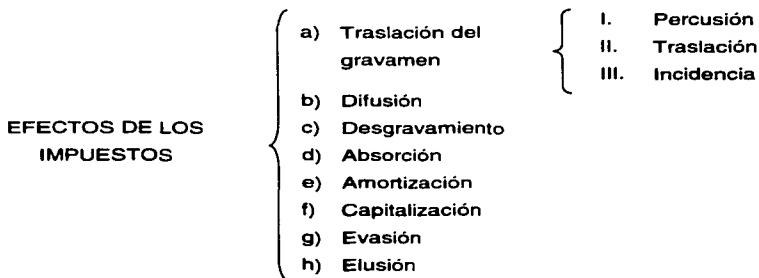
Se establecen los Principios de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad en la C.P.E.U.M. en la fracción IV, artículo 31. Respecto al Principio de Igualdad la Suprema Corte se ha expresado *"...en condiciones análogas se impongan gravámenes idénticos a los contribuyentes..."*

CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LAS CONTRIBUCIONES

- a) Son de naturaleza netamente personal.

- b) **Se trata de una aportación económica.**
- c) **Su fin o su producto debe estrictamente ser dirigido a cubrir el gasto público federal, estatal o municipal.**
Deben destinarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fueron decretados. Hacer cualquier otra aplicación sería violar los preceptos constitucionales.
- d) **La aportación debe ser proporcional y equitativa.**
Su base es el principio de proporcionalidad y equidad; determina que los impuestos deben ser establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quien va dirigido.
- e) **Sólo por disposición legal puede establecerse esta obligación.**
Característica fundada en el principio de legalidad, es el Congreso de la Unión el que debe discutir y aprobar anualmente las contribuciones que basten para cubrir el Presupuesto de Egreso.
Es del propio mandato constitucional de donde emanan estas características, del citado artículo 31 fracción IV.

EFFECTOS DE LOS IMPUESTOS



- a) La *traslación* del gravamen (repercusión), es la autorización que otorga la Ley para trasladar la carga de un impuesto de una persona a otra, de modo tal que la primera persona no sea quien sufra el impacto económico sino la otra persona.

Etapas de la traslación del impuesto.

- I. *Percusión*. Es el impacto inicial que produce el impuesto en una persona que es el sujeto pasivo de la obligación fiscal.
 - II. *Traslación*. Es el momento, en que el causante del impuesto, es decir, la persona a quien la Ley señala como sujeto pasivo del impuesto, traslada el gravamen a un tercero, que a su vez pueda transmitirlo a otro.
 - III. *Incidencia*. Es el momento en que el impuesto llega a una persona que ya no puede trasladarlo y se ve forzado a pagar el impuesto.
- b) La *Difusión*, es cuando se termina con la repercusión y se presenta la incidencia. La distribución de la carga fiscal se presenta entre un número determinado de personas y al aplicarse se difunde en cada una de ellas, afectando su capacidad económica.
- c) El *Desgravamiento*. Se presenta en situaciones de reducción de impuestos, por lo que las personas tienen más recursos, teniendo la posibilidad de usarlos.
- d) La *Absorción*. Este efecto reduce la capacidad económica de las personas o sus utilidades. El sujeto pasivo no intenta trasladarlo, sino absorberlo.
- e) La *Amortización*. Se refiere fundamentalmente a los productos de los bienes inmuebles, por lo que al aumentar la carga tributaria ésta deberá ser amortizada con las utilidades y por ende se verán mermadas.
- f) La *Capitalización*. Es el caso contrario de la amortización, cuando la carga fiscal disminuye, se capitaliza esa diferencia en utilidades que incrementa el valor del bien.
- g) La *Evasión*. Es cuando el contribuyente se sustrae del pago recurriendo a actos ilícitos, es decir, violatorio a la Ley, ya sea por que realice actos prohibitivos u omitir lo que ordena.

- h) La *Elusión*. La situación aquí es que el sujeto pasivo de la obligación también se sustrae del pago del impuesto, pero sin recurrir a conductas ilícitas, sino realizando conductas lícitas, aprovechando las deficiencias de las normas tributarias, trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de aquél en que debe aplicarse el tributo o simplemente, absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados por la Ley. El sujeto alcanzará un fin económico y evitará el nacimiento de la obligación. Este concepto da base a la planeación fiscal.

1.4.4 CONCEPTOS DE LAS CONTRIBUCIONES

CONCEPTO DE IMPUESTO

IMPUESTOS. Conforme al artículo 2º, fracción I, del Código Fiscal de la Federación: *"Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben de pagar las personas física o morales que se encuentren en situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, de las contribuciones de mejoras y de derechos"*.

Impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato.

Dentro de una economía sana y autosuficiente, los impuestos no deben ser sólo el principal ingreso tributario, sino el principal ingreso del Estado, ya que a medida en que el Presupuesto Nacional se financie con recursos generados por la

propia renta interna del País, en esa misma medida podrán alcanzarse niveles óptimos de prosperidad y desarrollo compartidos.³

CARACTERÍSTICA ESPECÍFICA DEL IMPUESTO

Todo impuesto debe reunir las características generales de las contribuciones mencionadas anteriormente. El impuesto tiene una particularidad que lo distingue de las demás contribuciones, y es:

- a) No existe una contraprestación o beneficio especial, directa o inmediata por el pago del impuesto.

CONCEPTO DE APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL. Según el artículo 2º, fracción II del C.F.F. *“Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la Ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado”.*

“Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social”. Penúltimo párrafo del artículo 2º, del C.F.F.

De esta definición se derivan dos supuestos:

- a) Las personas que tienen la obligación de proporcionar a otros individuos, prestaciones o servicios de seguridad social, cumplen con dicha obligación

³ Arriola Vizcaino, Adolfo. Derecho Fiscal

según lo establece en el Título Sexto, del trabajo y la previsión social, artículo 123 de la C.P.E.U.M. a través del Estado, quien proporciona tales prestaciones o servicios, se hace acreedor a una contribución correspondiente, denominada aportación de seguridad social.

- b) Las personas que, en forma específica reciben tales servicios de seguridad social por parte del Estado.

Estas aportaciones persiguen fines diferentes a las contribuciones, sin embargo, para efectos de su cobro se les ha asimilado.

CONCEPTO CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

CONTRIBUCIONES DE MEJORAS. Artículo 2º, fracción III del C.F.F.:
"Contribuciones y mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas".

La contribución de mejoras es la prestación en dinero legalmente obligatoria a cargo de aquellas 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 una actividad determinada, generalmente económica.⁴

La contribución de mejoras es la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la Ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas o morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han

⁴ De La Garza, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano.

provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad.⁵

CARACTERÍSTICA ESPECÍFICA DE CONTRIBUCIONES DE MEJORAS

- a) Sólo debe cubrirse el pago, cuando existe un beneficio especial por la realización de una actividad estatal o de interés general o cuando se ha provocado esa actividad.

CONCEPTO DE DERECHOS

DERECHOS. El artículo 2º, fracción IV del C.F.F., los define como "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 u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

En esta categoría se engloban los pagos que deben efectuarse a nivel Federal, Estatal y municipal, para poder tener derecho a servicios públicos.

Los derechos, son contraprestaciones que los particulares tienen que pagar al Estado por la prestación de un servicio determinado y que en otros países se les conoce bajo el nombre de tasa. Representan a la segunda figura tributaria en importancia como fuente de recursos para el Estado.

⁵ Rodríguez Lobato, Raul. Derecho Fiscal

CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS DE DERECHOS

- a) El Servicio que se preste al usuario debe ser aprovechado en forma directa e individualmente por éste, que exista un aprovechamiento de la actividad estatal, independientemente que el servicio se preste a petición voluntaria o porque la Ley imponga la obligación de pedirlo.
- b) El servicio debe prestarlo la administración activa o centralizada, ya que los derechos, como contraprestaciones que se pagan por la prestación de servicios jurídicos administrativos, son contribuciones destinadas a sufragar los gastos públicos del Estado.

CONCEPTO DE ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES

ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES. Último párrafo, del artículo 2º del C.F.F.: *“Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas, Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1”.*

Dentro de este rubro, se destacan de manera especial las multas impuestas por infracción a las Leyes fiscales y administrativas y los recargos cobrados por el pago extemporáneo de créditos fiscales.

DIFERENCIA ENTRE IMPUESTO, CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS Y DERECHO

a) SEGÚN SU ESTABLECIMIENTO

El Impuesto se establece para satisfacer los gastos públicos en la medida en que las otras contribuciones y demás ingresos del Estado no puedan hacerlo.

Las Contribución especial se establece como una aportación a los gastos que realiza el Estado por la realización de una actividad de interés general, pero que beneficia especialmente a un sector de la población o por la prestación de un servicio de interés general a una persona determinada.

Los derechos se establecen como contraprestación por servicios jurídicos administrativos que presta el estado en sus funciones de Derecho Público y que son aprovechados directa e individualmente por una persona.

b) SEGÚN SU BENEFICIO

El impuesto se paga sin recibir servicio o beneficio directo o inmediato.

La contribución especial se paga por el beneficio obtenido con la realización de una actividad estatal de interés general o por la prestación de un servicio de interés general.

Los derechos se pagan por recibir un servicio de manera directa e individual.

1.4.5 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

Existen diversas clasificaciones de los impuestos, que corresponden a diferentes criterios y características de cada uno, sin embargo, solo se mencionarán las que suelen utilizarse comúnmente.

CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS

- a) Directos e Indirectos.
- b) Reales y Personales.
- c) Específicos y Ad valorem.
- d) Generales y Especiales.
- e) Alcabalatorios.
- f) Proporcionales y Progresivos.

- a) En el *criterio de incidencia*, son impuestos *directos* aquéllos que no pueden ser trasladados, de modo que afectan el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo puede recuperar de otras personas.

En *criterio administrativo*, se dice que son impuestos *directos* aquéllos que gravan periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia y estabilidad, por lo que pueden hacerse padrones o listas de contribuyentes. Son impuestos *directos* los que recaen sobre manifestaciones directas de riqueza.

Bajo el *criterio de incidencia*, son impuestos *indirectos* los que sí 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.

En *criterio administrativo*, los impuestos *indirectos* son aquéllos que gravan hechos aislados o accidentales y como se refieren a situaciones transitorias no es posible hacer una lista o padrón de contribuyentes.

Los impuestos *indirectos* no recaen sobre manifestaciones directas de riqueza, sino afecta los actos de consumo, producción e insumos, sin considerar la existencia de la riqueza.

- b) Son impuestos *reales* los que se establecen atendiendo, exclusivamente, a los bienes o cosas que gravan, es decir, se desentienden de las personas, sin hacer consideraciones sobre la situación personal del sujeto pasivo y sólo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza.

Los impuestos *personales* son los que se establecen en atención a las personas, es decir, a los contribuyentes pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de dónde derivan los ingresos gravados, por tanto, toman en cuenta la situación de la familia del sujeto pasivo.

- c) El impuesto *específico* es aquél que se establece en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado.

El impuesto *ad valorem* es el que se establece en función del valor del bien gravado.

- d) El impuesto *general* es el que grava diversas actividades u operaciones, que tiene un denominador común por ser de la misma naturaleza. También es el que recae sobre una situación económica globalmente considerada. También se le conoce con el nombre de impuesto sintético.

El impuesto *especial* es el que grava una actividad determinada aislada. Es el que recae sobre un elemento de una situación económica. También se le denomina impuesto analítico.

- e) Los impuestos *alcabulatorios* son aquéllos que gravan la libre circulación de mercancías de una entidad a otra, o inclusive, dentro de la misma entidad. Los principales formas de impuestos alcabulatorios son:
1. Impuestos en tránsito, que gravan el simple paso de las mercancías por el territorio de una entidad, viniendo de otra destinada a una tercera.
 2. Impuestos de circulación, son lo que gravan la simple circulación de la mercancía en la misma entidad.
 3. Impuestos de extracción, que gravan la salida de un producto de una entidad, con destino a otra o al extranjero.
 4. Impuestos de Introducción, que gravan la entrada de mercancías a una entidad proveniente de otra o del extranjero.
 5. Impuestos diferenciales, son aquellos que gravan la entrada o salida de productos, con cuotas distintas a las establecidas respecto a los productos locales similares o a los que permaneces en el interior para su consumo.
- f) El impuesto *proporcional* aumenta en la misma cuantía que el valor gravado.
- El impuesto *progresivo* aumenta en mayor proporción que el valor gravado.

CAPÍTULO 2

ELEMENTOS DEL IMPUESTO

La obligación de contribuir para el gasto público, no termina cuando las personas físicas y morales entregan una cantidad de dinero al Estado por concepto de impuestos, contribuciones y derechos, mismas que puede exigir por falta de pago oportuno u omisión parcial o total. Este hecho trae consigo otro tipo de obligaciones, de naturaleza administrativa, tanto para el contribuyente como a terceras personas involucradas en la causación del tributo.

Existen dos tipos de obligaciones, la derivada de la causación del tributo; si el objeto es la de entregar una cantidad de dinero al Estado se le conoce como obligación fiscal sustantiva. Y la que el objeto es la de un hacer, como la determinación de créditos fiscales; la de no hacer, como la prevención de la evasión fiscal; y la de tolerar, como la represión a la evasión fiscal, se le denomina obligación fiscal formal.

La obligación tributaria la define Emilio Margáin como *"el vínculo jurídico en virtud del cual el estado, denominado **sujeto activo**, exige al deudor, denominado **sujeto pasivo**, el cumplimiento de una **prestación pecuniaria** excepcionalmente en especie".⁶*

Para Sergio de la Garza: *"la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible, surge una relación jurídica que tiene la naturaleza de una obligación, en cuyos extremos se encuentran los **elementos personales**: un acreedor y un deudor y en el centro un contenido, que es la **prestación del tributo**".⁷*

⁶ Margáin Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario. De La Garza, Sergio F. Derecho Financiero Mexicano.

La relación tributaria *"implica necesariamente la existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad que exista la obligación fiscal sustantiva, pues la obligación fiscal sustantiva sólo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que la obligación formal surge por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada"*.⁸

"La relación jurídica tributaria la constituye el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la Ley tributaria".⁹

La relación tributaria se caracteriza porque impone obligaciones a los sujetos, activos y pasivos. La obligación fiscal sólo se las impone al sujeto pasivo, nunca al sujeto activo.

2.1 SUJETOS

2.1.1 SUJETO ACTIVO

Según lo estipulado en el artículo 31, fracción IV de la C.P.E.U.M. son sujetos activos la **Federación**, las **Entidades** y los **Municipios**.

Los Sujetos Activos tienen el poder fiscal derivado de su soberanía, estando facultados para establecer, exigir o simplemente para recaudar los tributos. La Federación y las entidades locales, tienen la facultad para establecer y exigir impuestos necesarios para cubrir sus presupuestos, pero no así los Municipios, que sólo los recaudan, ya que están fijados por la Legislatura de los Estados, según los establece la fracción IV, artículo 115 de la C.P.E.U.M.

⁸ Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal.
⁹ Margain Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario.

Se puede decir que la Federación y las Entidades locales tienen soberanía tributaria plena y los Municipios la tienen subordinada.

2.1.2 SUJETO PASIVO

El sujeto pasivo del impuesto, es todo aquel sujeto económico con la obligación de contribuir por haber incurrido en el supuesto hecho al que la Ley imputa la obligación tributaria. Puede ser nacional o extranjero, persona física o persona moral, ente privado o público.

SUJETO PASIVO. *“Es la persona física, moral o jurídica que se convierte en deudora del monto del impuesto ante el Estado en virtud de que la situación en que se encuentra coincide con aquella definida en la Ley como hecho generador, de tal manera que al realizarla se convierte en obligada a pagar el impuesto y consecuentemente asume el carácter de sujeto pasivo o deudor”.*¹⁰

Para el Código Fiscal de la Federación, los **sujetos** del impuesto son **“Las personas físicas y morales que están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las Leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.**

La Federación queda obligada al pago de contribuciones únicamente cuando las Leyes lo señalen expresamente.

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establecen este Código y las Leyes fiscales por la totalidad de los actos o

¹⁰ Jiménez González, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario

actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte.

Los estados extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las Leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las obligaciones que establezcan en forma expresa por las propias Leyes.” Artículo 1 C.F.F.

Estas situaciones se pueden presentar en:

- a) Personas Físicas.
- b) Personas Morales privadas, como es el caso de las sociedades mercantiles, sociedades y asociaciones civiles, debidamente organizadas conforme a las Leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.
- c) Organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia; por ejemplo, Petróleos Mexicanos, el Instituto Mexicano del Seguro Social, Nacional Financiera, etc.
- d) La Federación, Estados y Municipios cuando actúen como sujetos de derechos privado y en el caso de que actúen en el desempeño de sus funciones propias del derecho público, cuando así lo determinen las Leyes.
- e) Las agrupaciones que sin tener personalidad jurídica propia, la aplicación de le Leyes fiscales se asimilan al de las personas morales privadas.
- f) Las naciones extranjeras, cuando en ellas se grave al Estado Mexicano.

Para la Ley del Impuesto Sobre la Renta, son sujetos del impuesto **“Las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta...”**. Y que sean Residentes en México, Residentes en el extranjero con establecimiento permanente y Residentes en el extranjero. Artículo primero, fracción I, II y III.

Estas situaciones se pueden presentar en:

a) **Personas Morales:**

1. **Sociedades Mercantiles.**
2. **Organismos Descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales.**
3. **Instituciones de Crédito, Instituciones de Seguros y Fianzas, Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Uniones de Crédito y Sociedad de Inversión de Capitales**
4. **Sociedades y Asociaciones Civiles**
5. **Sociedades Controladoras y Controladas**
6. **Asociación en Participación.**
7. **Fideicomiso con Actividad Empresarial.**
8. **Personas Morales con Fines No Lucrativos:**
 - **Sociedades de Inversión de Renta Fija y Comunes.**
 - **Sociedades de Inversión Especializadas de Fondos para el Retiro.**

b) **Personas Físicas cuando perciben ingresos por:**

1. **Sueldos, salarios y demás prestaciones.**
2. **La realización de actividades empresariales y profesionales:**
 - **De las Personas Físicas con actividades empresariales y profesionales.**
 - **Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con actividad empresarial.**
 - **Régimen de Pequeños Contribuyentes.**
3. **El otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles.**
4. **La enajenación de bienes.**
5. **La adquisición de bienes.**
6. **Los intereses.**
7. **La obtención de premios.**
8. **Los dividendos.**
9. **Y demás ingresos.**

En resumen, se considera al sujeto pasivo de un crédito fiscal a la persona física o moral, mexicana o extranjera, que de acuerdo con las Leyes, está obligada al pago de una prestación determinada a la autoridad fiscal.

Con relación al Título IV de la L.I.S.R. referente a las personas físicas, artículo 106, establece a los sujetos de este impuesto: *“Están obligadas al pago de impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale la esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a estos.”*

Una **persona física** es un individuo con personalidad jurídica. El Código Civil en su artículo 22 establece que: *“La capacidad Jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la Ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código”.*

Con relación a sueldos y salarios, el sujeto pasivo es la persona física (trabajador) que percibe un ingreso por la prestación de sus servicios, que implica una relación laboral trabajador-patrón, con derechos y obligaciones.

DIFERENCIA ENTRE EL SUJETO PASIVO Y EL SUJETO OBLIGADO A PAGAR EL IMPUESTO

El sujeto pasivo, no es siempre el obligado a pagar directamente a la autoridad, en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos; existen situaciones en que la Ley obliga a personas físicas o morales a que actúen

como mediadores entre el sujeto pasivo y el sujeto activo. Tal es el caso del impuesto de sueldos y salarios, el trabajador es el sujeto pasivo y al que le afecta su economía dicho pago y el patrón es el obligado a pagar dicha retención a la autoridad, convirtiéndose en un obligado solidario.

OBLIGADO SOLIDARIO

El artículo 26 del C.F.F. establece que: "*Son responsables solidarios con los contribuyentes:*

- I. Los retenedores y las personas a quienes las Leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dicha contribuciones.*
- II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos".*

2.2 OBJETO

La Ley establece una serie de supuestos de hechos o hipótesis cuya realización se asocia al nacimiento de la obligación fiscal. El supuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética se le llama hecho imponible o hecho generador.

Sainz de Bujanda define al hecho imponible como *"el hecho, hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria"* o bien *"el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta"*.

El supuesto de hecho de los *derechos*, es la prestación de un servicio determinado proporcionado al particular por el Estado. En la *contribución especial*, el supuesto de hecho, es por la ejecución de una obra pública de interés general que representa para el particular un beneficio o por la prestación de un servicio que provoca un gasto público o un incremento del mismo. En los *impuestos*, el supuesto de hecho es muy variado, pues se determina por necesidades económicas del país en su momento, aspectos políticos, el entorno económico internacional, variando de una entidad a otra.

La obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se cumple el supuesto de hecho.

En el primer y segundo párrafo del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, establece que *"Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las Leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran"*.

“Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad”.

La obligación fiscal nace para los *derechos*, cuando el Estado presta efectivamente el servicio administrativo al particular. Para la *contribución*, cuando el Estado pone en servicio la obra pública de interés general que beneficia a determinado sector. En los *impuestos*, cuando se realiza el hecho jurídico previsto por la Ley como su supuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular.

La fuente del impuesto es la actividad económica gravada por el legislador en el cual se pueden precisar diversos objetos o hechos imponibles. Estas fuentes pueden ser la extracción, producción, distribución, compra-venta, consumos generales, etc.

Es la C.P.E.U.M. en el Título III, Capítulo II del Poder Legislativo, Sección III de las Facultades del Congreso, fracción VII establece que los legisladores tienen la facultad *“Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”*.

El objeto del impuesto es la realidad económica sujeta a imposición, es decir, lo que grava la Ley tributaria y que constituye el elemento económico sobre el que se asienta el impuesto. Por ejemplo, la renta, el patrimonio, el consumo de bienes y servicios, importación y exportación de mercancías. El Impuesto Sobre la Renta en México, constituye un impuesto cuyo objeto es la renta; el Impuesto al Valor Agregado constituye una modalidad del consumo.

El objeto del impuesto es siempre el fenómeno extrajurídico, de carácter económico. El hecho imponible pertenece a la categoría de los objetos jurídicos, es decir, constituye la creación del legislador.

EL OBJETO DEL IMPUESTO. "Es la situación jurídica o de hecho prevista en la Ley como hecho generador del crédito fiscal".¹¹

OBJETO DEL IMPUESTO DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

La L.I.S.R. en el artículo 110, establece que: "*Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral....*"

Es decir, se gravará y se quedará obligado al pago de impuesto a la renta obtenida por la persona física que realice la actividad de prestar un servicio personal subordinado, sean salarios, prestaciones y demás ingresos tipificados en la Ley.

¹¹ Sánchez Hernández, Mayoio. Derecho Tributario.

2.3 BASE

La base gravable no es otra cosa que el valor asignado a la materia imponible, y del que se ha de partir para aplicar la tarifa y determinar la cantidad del impuesto a pagar.

Para la determinación de la obligación fiscal sustantiva, es importante conocer el concepto de base del impuesto, que representa el valor pecuniario señalado por la Ley al que se le aplica la tarifa, cuota o tasa para cuantificar la obligación. La base gravable se obtiene de los ingresos totales del contribuyente restándole las deducciones permitidas por la Ley, con la finalidad de medir la cantidad de impuesto a pagar, tomando en cuenta su capacidad contributiva.

Una de las principales funciones que juega la base gravable es el proceso de determinación del impuesto a cargo del sujeto pasivo, la base permitirá definir cuál es el tipo impositivo que le corresponde dentro de la cuota, tasa o tarifa. Por ejemplo: la utilidad fiscal, cantidad percibida por concepto de sueldos, salarios, honorarios, dividendos, intereses, etc. ingresos.

Para la L.I.S.R. establece en el artículo 177 que *"Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 176 de esta Ley...."*

No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago de impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo."

La base para el cálculo anual del I.S.R. para sueldos y salarios efectuada por el patrón, es: a la totalidad de las percepciones restarles los ingresos exentos, para la aplicación de la tarifa.

Ingresos Totales por ***Sueldos y Salarios***
Menos:
Ingresos Exentos

Ingresos Base para el Cálculo del I.S.R.

Para aquellas personas obligadas a presentar declaración anual por este concepto podrán hacer deducciones personales autorizadas.

Ingresos Totales por ***Sueldos y Salarios***
Menos:
Ingresos Exentos
Deducciones Personales Autorizadas.

Ingresos Base para el Cálculo del I.S.R.

Cuando se obtengan ingresos de diversos Capítulos, estos se sumarán y a cada uno se le restará las deducciones autorizadas, teniendo derecho a disminuir la base con deducciones personales autorizadas.

Ingresos Totales de los Diversos Capítulos
Menos:
Deducciones Autorizadas de cada Capítulo
Deducciones Personales Autorizadas.

Ingresos Base para el Cálculo del I.S.R.

2.4 TARIFA, CUOTA Y TASA

La obligación fiscal se determina cuando se comprueba la realización del hecho imponible o sé esta frente a la existencia del hecho generador y se cuantifica la deuda, a través del método adoptado por la Ley.

La Ley tributaria consigna el método o sistema para la determinación del crédito a pagar, debiendo cumplir con tres requisitos, que son: de sencillez, de economía y de comodidad y limpieza.

El Código Fiscal de la Federación en el artículo 6°, párrafo tercero, establece que: *"Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación."*

Existen tres métodos que han adoptado las legislaciones para la determinación de la obligación fiscal, y son:

- a) El método indiciario consiste en tomar en consideración ciertas pruebas indirectas de las actividades del causante, el objeto gravado, para determinar la capacidad contributiva del sujeto obligado.
- b) El método objetivo consiste en señalar una cantidad en razón al peso, a la medida, al volumen o al número de unidades de mercancías gravadas o valor de la misma.
- c) El método declarativo consiste en imponer legalmente al causante o a un tercero la obligación de presentar declaración, es decir, una manifestación formal ante la autoridad fiscal de que ha realizado el hecho imponible. Éstas pueden ser declaraciones de pago o informativas.

La tarifa del impuesto cuantifica la obligación y está representada por el conjunto de unidades fiscales y cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría

Es un sistema escalonado de diversos tipos impositivos, expresados en porcentajes, en cantidades fijas o mediante una combinación de ambos, correspondiendo cada uno de ellos a un diverso rango de magnitud de la base gravable. Por ejemplo la tarifa del artículo 113 de la L.I.S.R.

Las tarifas más usuales son: las de derrama, fija, proporcional y progresiva.

- a) La tarifa de derrama es cuando la cantidad que se pretende recaudar como rendimiento del impuesto, se distribuye entre los sujetos afectos al impuesto, calculando la cuota que corresponde a cada unidad fiscal, considerando las situaciones previstas por la Ley.
- b) La tarifa fija es cuando la Ley señala la cantidad exacta a pagar por unidad fiscal.
- c) La tarifa proporcional es cuando se señala un tanto por ciento fijo en cualquiera que sea el importe de la base.
- d) Las tarifas progresivas son las que se incrementan al aumentar el importe de su base gravable.

La cuota del impuesto es la cantidad de dinero que se paga por unidad fiscal.

Para el cálculo del Impuesto sobre la Renta de Sueldos y Salarios se determina sobre la base gravable aplicando las tarifas señaladas en los artículos 113 y 177, las cuales son tarifas progresivas, debido a que se incrementan al aumentar la base gravable.

La tarifa del artículo 113, se aplica específicamente al período mensual, es decir a la base gravable de un mes, siendo éste un anticipo al pago anual; la del artículo 177 es para la determinación definitiva del cálculo anual.

La actualización de estas tarifas se efectuarán de conformidad con el último párrafo del artículo 177 de la L.I.S.R. *"Cuando la inflación observada acumulada desde la fecha en que se actualizaron por última vez las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas y tablas contenidas en este artículo y los artículos 113, 114, 115 y 178 de esta Ley, exceda del 10%, las mismas se actualizarán a partir del mes de enero siguiente, por el período comprendido desde el en el que éstas se actualizaron por última vez y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, el factor de actualización se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del período entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes en el que se efectuó la última actualización."*

El pago de la obligación fiscal debe efectuarse dentro del plazo establecido en la Ley.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 6°, párrafo cuarto, establece que *"Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*

- i. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las Leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes calendario inmediato posterior al de la terminación del período de la retención o recaudación, respectivamente.*

- II. En cualquier otro caso, dentro los 5 días siguientes al momento de la causación.*

En caso de contribuciones que deban pagarse mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien que se trate sin quien deba recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional."

Si la autoridad fiscal en pleno uso de sus facultades de comprobación determina la omisión de créditos fiscales, éstos deberán pagarse o garantizarse junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes después de que haya surtido efecto la notificación. Artículo 65 del C.F.F.

También contempla la Ley la posibilidad de que se prorrogue la época del pago de la obligación fiscal, al disponer que cuando a petición del contribuyente, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y sus accesorios sin que dicho plazo exceda de 48 meses. Artículo 66 del C.F.F.

La autoridad puede exigir el pago del crédito fiscal que no haya sido cubierto o garantizado dentro del plazo señalado en la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución. Artículo 145 del C.F.F.

CAPÍTULO 3

DE LOS INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS, POR CONCEPTO DE SALARIOS Y ASIMILABLES

3.1 DE LOS INGRESOS

DE LOS INGRESOS EN GENERAL DE LAS PERSONAS FÍSICAS

PERSONAS
FÍSICAS

Ingresos que se
Obtengan en:

- Efectivo
- Bienes
- Crédito
- Servicios
- De cualquier otro tipo

Por concepto de:

- I. **Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado.**
- II. Actividades Empresariales y Profesionales.
- III. Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles.
- IV. Enajenación de Bienes.
- V. Adquisición de Bienes.
- VI. Intereses.
- VII. Obtención de Premios.
- VIII. Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales.
- IX. De los demás Ingresos.

La obtención de ingresos en crédito no existe para los salarios, actividades profesionales, arrendamiento y enajenación de bienes.

DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

**INGRESOS POR
SALARIOS
Y EN GENERAL
POR LA
PRESTACIÓN
DE UN
SERVICIO PERSONAL
SUBORDINADO**

- Salarios.
- Prestaciones que deriven de una relación laboral.
- Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas.
- Prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.
- Ingresos que se asimilan:
 - I. Remuneraciones y prestaciones a empleados públicos.
 - II. Rendimientos y anticipos a miembros de sociedades cooperativas y de sociedades y asociaciones civiles.
 - III. Honorarios a consejeros, comisarios y administradores.
 - IV. Honorarios por servicios que se presten preponderantemente a un prestatario.
 - V. Honorarios cobrados a personas morales y personas físicas con actividades empresariales.
 - VI. Ingresos de personas físicas cobrados a personas morales o físicas con actividades empresariales.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

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

REMUNERACIONES Y PRESTACIONES A EMPLEADOS PÚBLICOS

- i. *Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, las entidades federativas y los municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.*

RENDIMIENTOS Y ANTICIPOS A MIEMBROS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS Y DE SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES

- ii. *Los rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.*

HONORARIOS A CONSEJEROS, COMISARIOS Y ADMINISTRADORES

- iii. *Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.*

HONORARIOS POR SERVICIOS QUE SE PRESTEN PREPONDERANTEMENTE A UN PRESTATARIO

- iv. *Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.*

Para los efectos del párrafo anterior se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año calendario inmediato anterior, representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley.

Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 120 de esta Ley. En caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

HONORARIOS COBRADOS A PERSONAS MORALES Y PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES

- V. *Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comunique por escrito al prestatario que opta por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.*

INGRESOS DE PERSONAS FÍSICAS COBRADOS A PERSONAS MORALES O FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES

- VI. *Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que opta por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.*

Se estima que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo. Para efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que le corresponde hasta el año calendario en que sean cobrados.

CONCEPTOS QUE NO SE CONSIDERAN INGRESOS EN BIENES

No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y de comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

TRATAMIENTO DE LOS EMPLEADOS PÚBLICOS QUE TENGAN ASIGNADOS AUTOMÓVILES QUE NO REÚNAN LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 42 FRACCIÓN II

Artículo 111. Cuando los funcionarios de la Federación, las Entidades Federativas o los Municipios, tengan asignados automóviles que no reúnan los requisitos del artículo 42, fracción II de esta Ley, considerarán ingresos en servicios, para los efectos de este Capítulo, la cantidad que no hubiera sido deducible para fines de este impuesto de haber sido contribuyentes del mismo las personas morales señaladas.

Los ingresos a que se refiere el párrafo anterior se calcularán considerando como ingreso mensual la doceava parte de la cantidad que resulte de aplicar el por ciento máximo de deducción anual al monto pendiente de deducir de las inversiones en automóviles, como si se hubiesen deducido desde el año en que se adquirieron, así como de los gastos de mantenimiento y reparación de los mismos.

El pago del impuesto a que se refiere este artículo deberá efectuarse mediante retención que efectúen las citadas personas morales.

Artículo 42, fracción II. Referente a las reglas para la deducción de las inversiones. En automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$300,000.00*

REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.

Artículo 137. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, el importe de las becas otorgadas a personas que hubieran asumido la obligación de prestar servicios a quien otorga la beca, así como la ayuda o compensación para renta de casa, transporte o cualquier otro concepto que se entregue en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se les designe. R.L.I.S.R.

CONCEPTOS RELACIONADOS A LOS INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

Los ingresos obtenidos por salarios y prestaciones derivadas de la existencia de una de una relación laboral, sólo pueden ser retribuidos en efectivo y en moneda de curso legal. Entiéndase por efectivo papel moneda, cheque a favor del trabajador, depósito o traspaso a cuenta bancaria a favor del trabajador, prohibiendo la Ley, sustituir el efectivo con fichas, vales, mercancías y con cualquier otro medio representativo. El salario se integra además de la cuota diaria, con gratificaciones, percepciones, habitación, primas comisiones, prestaciones en especie y cualquier otra cantidad o prestación entregada al trabajador.

*Cifra vigente del 01 de enero al 31 de diciembre del 2003, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre del 2002.

Las prestaciones derivadas de esta relación laboral son derechos otorgados a los trabajadores, como son: aguinaldo, vacaciones, prima vacacional, prima dominical, pago de día de descanso obligatorio, etc. Éstas son algunas de las prestaciones más comunes. La L.F.T. garantiza las prestaciones mínimas que se deben ofrecer al trabajador, más no las únicas y pueden ser tan amplias como lo permita la solvencia y políticas laborales de la entidad que requiera los servicios del trabajador.

Sin embargo, la L.F.T. en su artículo 102 establece que: *"Las prestaciones retribuidas en especie deberán ser apropiadas para el uso del trabajador y su familia y razonablemente proporcionadas al monto del salario que se pague en efectivo."*

Esquemmatizando lo anteriormente expuesto, podemos decir que:

SALARIOS
Y
PRESTACIONES

- En Efectivo por:

Aguinaldo.
Ayuda de renta.
Ayudad de transporte.
Becas otorgadas.
Bonos de resultados.
Comisiones.
Compensaciones.
Despensa.
Días de descanso.
Días laborados.
Fondo de ahorro.
Horas extras.
Indemnizaciones.
Jubilaciones.
Premios de puntualidad.
Premios.
Pensiones y haberes de retiro.
Previsión social.
Prima de antigüedad.
Prima dominical.
Prima vacacional.
P.T.U.
Vacaciones.
Etc.

- En Especie

Vales de despensa.
Vales de gasolina.
Vales de comida.
Etc.

Algunos de los conceptos citados por la L.I.S.R. se encuentran definidos en la Ley Federal del Trabajo.

JORNADA DE TRABAJO. *"Es el tiempo durante el cual el trabajador está a disposición del patrón para prestar su trabajo."* Artículo 58 L.F.T.

"El trabajador y el patrón fijarán la duración de la jornada de trabajo, sin que pueda exceder de los máximos legales."

"Los trabajadores y el patrón podrán repartir las horas de trabajo, a fin de permitir a los primeros el reposo del sábado en la tarde o cualquier modalidad equivalente". Artículo 59 L.F.T.

JORNADA DIURNA. *"Es la comprendida entre las seis y las veinte horas."*

JORNADA NOCTURNA. *"Es la comprendida entre las veinte y las seis horas."*

JORNADA MIXTA. *"Es la que comprende períodos de tiempo de las jornadas diurna y nocturna, siempre que el período nocturno sea menor de tres horas y media, pues si comprende tres y media o más, se reputará jornada nocturna".* Artículo 60 L.F.T.

DURACIÓN DE LA JORNADA DE TRABAJO. *"La duración máxima de la jornada de trabajo será: ocho horas la diurna, siete la nocturna y siete horas y media la mixta".* Artículo 61 L.F.T.

HORAS EXTRAS. *"Podrá también prolongarse la jornada de trabajo por circunstancias extraordinarias, sin exceder nunca de tres horas diarias ni de tres veces en una semana.* Artículo 66 L.F.T.

"Las horas de trabajo extraordinario se pagarán con un 100% más del salario que corresponda a las horas de la jornada." Artículo 67 L.F.T

HORAS EXTRAS TRIPLES. *"La prolongación del tiempo extraordinario que exceda de nueve horas a la semana, obliga al patrón a pagar al trabajador el tiempo excedente con un 200% más del salario que corresponda a las horas de la jornada, sin perjuicio de las sanciones establecidas en esta Ley."* Artículo 68 L.F.T.

PRIMA DOMINICAL. *"En los reglamentos de esta Ley se procurará que el día de descanso semanal sea el domingo".*

"Los trabajadores que presten servicio en día domingo tendrán derecho a una prima adicional de un 25%, por lo menos, sobre el salario de los días ordinarios de trabajo." Artículo 71 L.F.T.

VACACIONES. *"Los trabajadores que tengan más de un año de servicios disfrutarán de un período anual de vacaciones pagadas, que en ningún caso podrá ser inferior a seis días laborables, y que aumentará en dos días laborables, hasta llegar a doce, por cada año subsecuente de servicios."*

"Después del cuarto año el período de vacaciones aumentará en dos días por cada cinco de servicios." Artículo 76 L.F.T.

PRIMA VACACIONAL. *"Los trabajadores tendrán derecho a una prima no menor de veinticinco por ciento sobre los salarios que les correspondan durante el período de vacaciones".* Artículo 80 L.F.T.

AGUINALDO. *"Los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual que deberá pagarse antes del día veinte de diciembre, equivalente a quince días de salario, por lo menos".*

"Los que no hayan cumplido el año de servicios, independientemente de que se encuentren laborando o no en la fecha de liquidación del aguinaldo tendrán derecho a que se les pague la parte proporcional del mismo, conforme al tiempo que hubieren trabajado, cualquiera que fuere éste."
Artículo 87 L.F.T.

PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES. *"Los trabajadores participarán en las utilidades de las empresas, de conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas."* Artículo 117 L.F.T.

Las disposiciones para su determinación, porcentajes, derechos, procedimiento de distribución, cálculo se encuentran establecidas en la Ley Federal de Trabajo en los artículos 118 al 131.

PRIMA DE ANTIGÜEDAD. *"Los trabajadores de planta tienen derecho a una prima de antigüedad, de conformidad con las normas siguientes:*

- I. La prima de antigüedad consistirá en el importe de doce días de salario, por cada año de servicios;*
- II. Para determinar el monto de salario, se estará a lo dispuesto en los artículos 485 y 486;*

Artículo 485. La cantidad que se tome como base para el pago de las indemnizaciones no podrá ser inferior al salario mínimo. Y

Artículo 486. Para determinar las indemnizaciones a que se refiere este título, si el salario que recibe el trabajador excede del doble del salario mínimo del área geográfica de aplicación a que corresponde el lugar de prestación de trabajo, se considerará esta cantidad como salario máximo. Si el trabajo se presta en trabajos de diferentes áreas geográficas de aplicación, el salario máximo será el doble del promedio de los salarios mínimos respectivos.

- III. *La prima de antigüedad se pagará a los trabajadores que se separen voluntariamente de su empleo, siempre que hayan cumplido 15 años de servicio, por lo menos. Asimismo se pagará a los que se separen por causa justificada y a los que sean separados de su empleo, independientemente de la justificación o injustificación del despido;*
- IV. *Para el pago de la prima en los casos de retiro voluntario de los trabajadores, se observarán las normas siguientes*
- a) *Si el número de trabajadores que se retira dentro del término de un año no excede del 10 % del total de los trabajadores de la empresa o establecimiento, o los de una categoría determinada, el pago se hará en el momento del retiro.*
 - b) *Si el número de trabajadores que se retiren excede del 10%, se pagará a los que primeramente se retiren y podrá diferirse para el año siguiente el pago a los trabajadores que excedan de dicho porcentaje.*
 - c) *Si el retiro se efectúa al mismo tiempo por un número de trabajadores mayor del porcentaje mencionado, se cubrirá la prima a los que tengan mayor antigüedad y podrá diferirse para el año siguiente el pago de la que corresponda a los restantes trabajadores.*
- V. *En caso de muerte del trabajador, cualquiera que sea su antigüedad, la prima que corresponda se pagará a las personas mencionadas en el artículo 501, respecto a los beneficiarios con derecho a indemnización.*
- VI. *La prima de antigüedad a que se refiere este artículo se cubrirá a los trabajadores o beneficiarios, independientemente de cualquier otra prestación que les corresponda.” Artículo 162 L.F.T.*

INDEMNIZACIÓN. *“En caso de terminación de los trabajos, los trabajadores tendrán derecho a una indemnización de tres meses de salario, y a recibir la prima de antigüedad a que se refiere el artículo 162.” Artículo 436 L.F.T.*

PREVISIÓN SOCIAL. La expresión de previsión social designa todos los beneficios de carácter social otorgados a los trabajadores sin distinción, que corresponden al seguro social propiamente dicho, es decir, la cobertura de los ingresos en caso de desempleo por motivo de invalidez o muerte; en relación a los beneficiarios del trabajador y de los que se refiere a la asistencia social, comprendiendo asistencia médica social, asistencia alimenticia mediante el fortalecimiento o bajo costo de artículos de primera necesidad a los asegurados y beneficiarios, asistencia complementaria a la familia, elevando el nivel de vida.

Artículo 123, fracción XIII. C.P.E.U.M. *“Toda empresa estará obligada a según lo determinen las Leyes reglamentarias a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas. Esta obligación se cumplirá mediante las aportaciones que las empresas hagan a un fondo nacional de la vivienda...”*

Artículo 8, párrafo 4to. L.I.S.R. *“Para efectos de esta Ley, se considera previsión social, a las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tengan por objeto satisfacer contingencia o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia.”*

Artículo 31, fracción XII. L.I.S.R *“Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general a todos los trabajadores.*

Para estos efectos, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general

cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos de Ley.

Cuando una persona moral tenga dos o más sindicatos, se considerara que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general siempre que se otorguen de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos Ley y sean las mismas para todos los trabajadores del mismo sindicato, aun cuando éstas sean distintas en relación con las otorgadas a los trabajadores de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos Ley.

Tratándose de trabajadores no sindicalizados, se considerara que las prestaciones de previsión social son generales cuando se otorguen las mismas prestaciones a todos ellos y siempre que las erogaciones deducibles que se efectúen por este concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, efectuadas por cada trabajador sindicalizado. A falta de trabajadores sindicalizados, se cumple con lo establecido en este párrafo cuando se esté en lo dispuesto en el último párrafo de esta fracción.

En caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser generales en los términos de los tres primeros párrafos anteriores, el monto de las aportaciones efectuada por los contribuyentes sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del 13% del salario del trabajador, sin que en ningún caso exceda de 1.3 veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entregue como pago único o en las parcialidades que a efecto acuerden las partes. Asimismo, serán deducibles los pagos de la primas de seguro de gastos médicos que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores.

Tratándose de las prestaciones de previsión social a que se refiere el párrafo anterior, se considerara que éstas son generales cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados. Asimismo, las erogaciones realizadas por concepto de primas de seguro de vida y de gastos médicos y las aportaciones a los fondos de ahorro y a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarios a los que establece la Ley del seguro Social a que se refiere el artículo 33 de esta Ley, no se considerarán para determinar el promedio aritmético a que se refiere el cuarto párrafo de esta fracción.

El monto de las prestaciones de previsión social deducibles otorgadas a los trabajadores no sindicalizados, excluidas las aportaciones de seguridad social, las aportaciones a los fondos de ahorro, a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarios a los que establece la ley del seguro social a que se refiere el artículo 33 de esta Ley, las erogaciones realizadas por concepto de gastos médicos y primas de seguro de vida, no podrán exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año.

FONDO DE AHORRO. Es una partida de previsión social. Estos fondos están creados con la finalidad de fomentar el ahorro entre los trabajadores; las aportaciones de este fondo son proporcionadas tanto por el trabajador como por el patrón, deben cumplir con las reglas que para efecto establezca la Ley.

VALES DE DESPENSA. En el año de 1996 la autoridad fiscal requirió a los contribuyentes que demostraran que los vales de despensa otorgados a sus trabajadores, se hubieran acumulado a su sueldo, o bien, que se hubieran considerado como gastos no deducibles. Fue la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación quien estableció jurisprudencia mediante contradicción de tesis 20/96, emitida el 2 de julio de 1997, en la cual resuelve que los *vales de despensa deben considerarse como prestaciones de naturaleza análoga a los gastos de previsión social*. Es debido a lo señalado en el párrafo anterior, que conforme a lo previsto en el artículo 109, fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el importe de los vales de despensa que las empresas entreguen a sus trabajadores serán un ingreso exento para éstos, hasta el límite establecido en el último párrafo del citado artículo (limitantes a la deducción de los gastos de previsión social), y será un concepto deducible para el patrón.

El Servicio de Administración Tributaria emitió el criterio interno identificado con el número 3.5.1, adoptando el criterio anterior.

GASTOS DE DEFUNCIÓN. Estos gastos se consideran de previsión social, por lo cual, no existe ningún impedimento para que el empleador pueda deducirlos o bien para considerarlos un ingreso exento para el trabajador, en ambos casos, con los límites establecidos en los artículos 31 y 109 de la L.I.S.R. y 19, 20 y 23 de su reglamento.

GASTOS DE MATRIMONIO. El artículo 165 de la Ley del Seguro Social establece que el asegurado tiene derecho a retirar, como ayuda para gastos de matrimonio y proveniente de la cuota social aportada por el Gobierno Federal en su cuenta individual, una cantidad equivalente a treinta días de salario mínimo general que rija en el Distrito Federal.

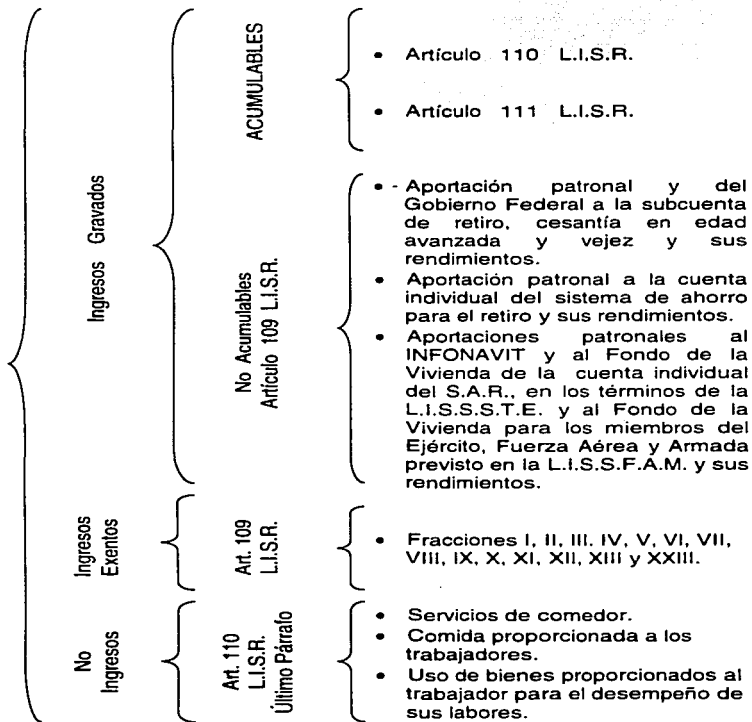
PREMIOS DE PUNTUALIDAD Y ASISTENCIA. Los premios de puntualidad y asistencia no son un gasto de previsión social, tampoco pueden considerarse como una medida que ayude a promover la eficiencia, sino que representan una medida de organización y de control. El que los trabajadores sean puntuales o no haya ausencia a su trabajo no garantiza su eficiencia, pero sí ayuda a mejorar el orden en la organización.

Para efectos de la L.I.S.R., estos conceptos forman parte del salario del trabajador y por lo tanto están sujetos a retención del impuesto.

BONOS DE ACTUACIÓN O BONOS DE PRODUCTIVIDAD. A diferencia de los premios de puntualidad y asistencia, los bonos de actuación y de productividad sí fomentan la eficiencia. Estos conceptos forman parte del salario y por lo tanto están sujetos a la retención de impuesto. La fijación de estos bonos se hace de común acuerdo con el o los trabajadores, fijando tanto objetivos como retribuciones. No obstante, al fijar este tipo de bonos es recomendable no hacerlo en función de la obtención de utilidades en las empresas dado que esto les establecería la característica precisamente de reparto de utilidades y en consecuencia el importe de dichos bonos no sería deducible, según lo comprueba el artículo 32, fracción XXV de la L.I.S.R., *“No serán deducibles. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, o miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros”.*

3.2 DE LOS INGRESOS GRAVADOS

INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO



El esquema anterior pretende visualizar de una forma práctica los ingresos que obtiene una persona física por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, pues dentro de éstos existen los ingresos gravados, es decir sujetos al pago del Impuesto Sobre la Renta, y pueden ser acumulables o no acumulables. También existen aquéllos que gozan del beneficio de la eliminación de la base gravable, es decir, los ingresos exentos, es importante hacer mención que para que exista exención debe de existir la causación del impuesto, así como la existencia de los que no se consideran ingresos.

3.2.1 DE LOS INGRESOS GRAVADOS ACUMULABLES

Son ingresos gravados acumulables:

Artículo 110 L.I.S.R.

- a) Los salarios.
- b) Las prestaciones que se deriven de una relación laboral.
- c) La participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
- d) Las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.
- e) Ingresos que se asimilan a salarios.
 - I. Remuneraciones y prestaciones a empleados públicos.
 - II. Rendimientos y anticipos a miembros de sociedades cooperativas y de sociedades y asociaciones civiles.
 - III. Honorarios a consejeros, comisarios y administradores.
 - IV. Honorarios por servicios que se presten preponderantemente a un prestatario.
 - V. Honorarios cobrados a personas morales y personas físicas con actividades empresariales.

VI. Ingresos por personas físicas cobrados a personas morales con actividades empresariales.

Artículo 111 L.I.S.R.

De los empleados públicos que tengan asignados automóviles que no reúnan los requisitos del artículo 42, fracción II de la L.I.S.R.

Artículo 137 R.L.I.S.R.

Becas, rentas, transporte y cualquier otro concepto que se entregue al trabajador en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se les designe.

3.2.2 DE LOS INGRESOS GRAVADOS NO ACUMULABLES

NO SERÁN INGRESOS ACUMULABLES PARA EL TRABAJADOR LAS APORTACIONES A LAS SUBCUENTAS DEL SEGURO DE RETIRO QUE SE INDICAN

Artículo 109, tercer y cuarto párrafo L.I.S.R. *Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporte o se generen, según corresponda.*

Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la

Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

Las aportaciones patronales a las cuentas individuales de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como las aportaciones patronales para el fondo de vivienda son ingresos a futuro para el trabajador, pues su beneficio se reflejara en el momento de su retiro laboral. En principio todos los ingresos de las personas están sujetos al pago del I.S.R., sin embargo, por las características de estos ingresos, no son acumulativos, es decir, no formarán parte de la base para el pago de este impuesto.

3.3 DE LOS INGRESOS EXENTOS

ASPECTOS GENERALES DE LAS EXENCIONES

La exención es la figura jurídica tributaria que consiste en otorgar un privilegio conforme al cual hay una eliminación temporal de materia gravable, la cual subsiste mientras exista la disposición, sin que haya la necesidad de tocar el objeto del tributo; no tiene la finalidad de perdonar a los contribuyentes el pago de créditos fiscales, sino que no se los hace exigibles, conforme a las reglas establecidas única y exclusivamente en la Ley.

La exención como figura jurídica tributaria en virtud de la cual se elimina de la regla general de causación, ciertos hechos o situaciones imponibles, por razones de equidad, conveniencia o política económica.

De equidad, para aquellos causantes que ya han pagado algún tipo de gravamen no se vean obligados al pago de otro y colocarlos en una situación de igualdad frente a los demás contribuyentes. De conveniencia, a veces es necesario eximir del pago de impuesto al consumo de cierto tipo de artículos y servicios, por que son considerados de primera necesidad, con el fin de no encarecer el costo de la vida. De política económica, se aplica para cuando se quiere incrementar el desarrollo de un determinado tipo de industria.

La exención sólo puede existir donde hay causación de tributo, pues la finalidad de este privilegio establecido en la Ley es la de no exigir a determinado tipo de contribuyentes el cumplimiento de la obligación fiscal, pero sin que ello constituya un perdón de la deuda.

Con la exención, el sujeto pasivo queda liberado de la obligación fiscal conforme a disposición de Ley.

CARACTERÍSTICAS DE LA EXENCIÓN

- a) Por ser un privilegio que se otorga al sujeto pasivo de un tributo.
- b) La aplicación de la exención es para el futuro, es decir, no se puede aplicar con efectos retroactivos.
- c) La exención es temporal y personal. Sólo subsiste mientras no sea modificada o se suprima la disposición que la decreta, y personal porque solo favorece al sujeto pasivo.

CLASIFICACIÓN DE LA EXENCIÓN

- a) *Objetivas y Subjetivas.* Las primeras se otorgan conforme a las cualidades y características del objeto del gravamen; las segundas se establecen en función de las personas.
- b) *Permanentes y Transitorias.* Las primeras subsisten hasta que la Ley no sea reformada; las segundas se establecen para gozarse por un plazo determinado.
- c) *Absolutas y Relativas.* Las primeras liberan al contribuyente de la obligación fiscal sustantiva y de la formal; las segundas sólo liberan al contribuyente de la obligación fiscal sustantiva, teniendo que dar cumplimiento a las obligaciones fiscales formales.
- d) *Constitucionales.* Son aquéllas que se encuentran establecidas directamente en la C.P.E.U.M.
- e) *Económicas.* Se establecen con el fin de auxiliar el desarrollo económico del país.
- f) *Distributivas.* Se crean con la finalidad de distribuir la carga tributaria equitativamente.
- g) *Con Fines Sociales.* Se otorgan para fomentar el desarrollo cultural, tecnológico, artístico, deportivo, etc.

DE LOS INGRESOS EXENTOS

Artículo 109 L.I.S.R. *No se pagará impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:*

PRESTACIONES DISTINTAS DEL SALARIO Y TIEMPO EXTRA

- i. *Las prestaciones distintas del salario que reciben los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciben dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda del límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de 5 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicio.*

Por el excedente de las prestaciones exceptuados del pago de impuesto a que se refiere esta fracción, se pagará el impuesto en los términos de este Título.

ASPECTO LABORAL

La L.F.T. establece los términos legales respecto a horas extras, estipulando las siguientes reglas:

- a) Las horas extras se pagarán con un ciento por ciento más del salario ordinario. Comúnmente se conoce como **Horas Extras Dobles**.

- b) Las horas extras no deben de exceder nunca de tres horas diarias, ni de tres veces en una semana.

Ejemplo:

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas		3		3	3			9

- c) Cuando las horas extras excedan de nueve horas a la semana, se pagarán con un doscientos por ciento más del salario ordinario. Comúnmente se conoce como **Horas Extras Triples**.

Ejemplo:

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas		6		5	2			13

Observaciones:

El ejemplo excede el límite legal, de tres horas diarias y no excede de tres veces a la semana, por lo tanto, las horas extras para efecto de pago deberán de considerarse nueve horas dobles y 4 triples. La única condición para que sean horas extras triples, es que rebasen las nueve horas a la semana.

Ejemplo:

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas		5			4			9

Observaciones:

En el ejemplo excede el límite legal, de tres horas pero no excede de nueve horas a la semana, por lo tanto, las horas extras para efecto de pago deberán considerarse dobles.

ASPECTO FISCAL

- a) **No se pagará impuesto por las horas extras, hasta el límite establecido en la legislación laboral, es decir, ni más de tres horas diarias, ni más de tres veces a la semana.**

Los límites legales para efecto de horas extras están establecidos en horas y en días.

Ejemplo:

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas			4		4			8
Exentas			3		3			6
Gravadas			1		1			2

Observaciones:

Sólo seis horas son exentas; no se excedió el límite de días pero sí el límite de horas diarias.

Ejemplo:

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas	1	1	1	1	2			6
Exentas	1	1	1					3
Gravadas				1	2			3

Observaciones:

Únicamente 3 horas estarán exentas debido a que no se excedió el límite de horas, pero sí el límite de días.

- b) **I.S.R. de horas extras, para un trabajador que perciba un salario mínimo.**

Se exentarán las horas extras dobles que no excedan el límite de Ley, ni más de tres horas diarias ni más de tres veces a la semana. Las horas extras dobles que superen este límite gravarán para efecto de impuesto así como las horas extras triples.

c) I.S.R. de horas extras, para un trabajador que perciba un salario mayor al mínimo.

Estarán exentas el 50% de las horas extras, que no excedan el límite previsto en la legislación laboral y sin que exceda del equivalente de cinco veces el S.M.G. por cada semana de servicio. Las horas extras dobles que rebasen este límite y las horas extras triples serán gravadas en su totalidad.

Ejemplo 1:

Considerando los siguientes datos y que el tiempo extra fue trabajado dentro de los límites laborales:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
2. Salario Diario.	\$	320.00
3. Salario por Hora de Trabajo.	\$	40.00
4. Salario por Hora de Trabajo Extra Doble.	\$	80.00
5. Horas Extras trabajadas en tres días.		4 Horas
6. 5 veces el S.M.G. del área geográfica.	\$	218.25

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas		2			2			4
Exentas		2			2			4
Gravadas								

Importe de Total de Horas Extras	\$	320.00
Importe de Horas Extras Exentas	\$	160.00
Importe de Horas Extras Gravadas	\$	160.00

Observaciones:

El trabajador al obtener un salario diario de \$320.00 cantidad mayor que el salario el mínimo, sólo se le exenta el 50% del importe de las horas extras laboradas, es decir, \$160.00 Y al no exceder este monto el límite de los 5 S.M.G. de \$218.25 se exenta en su totalidad. El otro 50% del importe de las horas extras laboradas es gravable de impuesto.

Ejemplo 2:

Considerando los siguientes datos y que el tiempo extra fue trabajado dentro de los límites laborales:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
2. Salario Diario.	\$	440.00
3. Salario por Hora de Trabajo.	\$	55.00
4. Salario por Hora de Trabajo Extra Doble.	\$	110.00
5. Horas Extras trabajadas en tres días.	4	Horas
6. 5 veces el S.M.G. del área geográfica.	\$	218.25

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas	1	2		1				4
Exentas	1	2		1				4
Gravadas								

Horas	Importe	Exentas Límite de 5 veces el S.M.G.	Importe de Horas Extras Gravadas
50% Exentas	\$ 220.00	\$ 218.25	\$ 1.75
50% Gravadas	\$ 220.00		\$ 220.00
Total	\$ 440.00	\$ 218.25	\$ 221.75

Importe de Total de Horas Extras	\$ 440.00
Importe de Horas Extras Exentas	\$ 218.25
Importe de Horas Extras Gravadas	\$ 221.75

Observaciones:

En el ejemplo, el trabajador al percibir un salario diario de \$440.00 cantidad mayor que el salario mínimo y además el 50% del importe de horas extras laboradas de \$220.00 a que tiene derecho que sean exentas, excede el límite establecido de 5 S.M.G. de \$218.25 por cada semana de servicio, por lo tanto, únicamente se permite exentar este importe. La diferencia entre el importe del 50% de horas extras exentas y los 5 S.M.G., es decir, \$1.75 se sumara al otro 50% de horas extras gravadas, acumulando un importe de \$221.75

Ejemplo 3:

Considerando los siguientes datos y que el tiempo extra fue trabajado en un día:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$ 43.65
2. Salario Diario.	\$ 164.00
3. Salario por Hora de Trabajo.	\$ 20.50
4. Salario por Hora de Trabajo Extra Doble.	\$ 41.00
5. Horas Extras trabajadas en un día.	5 Horas
6. 5 veces el S.M.G. del área geográfica.	\$ 218.25

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas			5					5
Exentas			3					3
Gravadas			2					2

Sólo se exentan tres horas extras por límite de Ley, las otras dos serán gravadas.

Horas	Importe	50% Exento del Tiempo Extra	Importe de Horas Extras Gravadas
Exentas	\$ 123.00	\$ 61.50	\$ 61.50
Gravadas	\$ 82.00		\$ 82.00
Total	\$ 205.00	\$ 61.50	\$ 143.50

Importe de Total de Horas Extras	\$ 205.00
Importe de Horas Extras Exentas	\$ 61.50
Importe de Horas Extras Gravadas	\$ 143.50

Observaciones:

En este ejemplo se excede el límite de Ley, más de tres horas diarias; por lo tanto, de las cinco horas extras laboradas en un día sólo se exentan tres, además de ser un trabajador que percibe un salario mayor al mínimo que indica el tener derecho a exentar el 50% del importe de esas tres horas diarias por \$61.50

La cantidad exenta de \$61.50 no excede al límite de los 5 S.M.G. por cada semana de servicio \$210.75, por esta razón dicho importe se considera exento en su totalidad.

Las horas extras se pagan dobles, puesto que no excedieron el límite de nueve horas.

Ejemplo 4:

Considerando los siguientes datos y que el tiempo extra fue trabajado en cinco días:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
2. Salario Diario.	\$	164.00
3. Salario por Hora de Trabajo.	\$	20.50
4. Salario por Hora de Trabajo Extra Doble.	\$	41.00
5. Salario por Hora de Trabajo Extra Triple	\$	61.50
6. Horas Extras trabajadas en cinco días.		12 Horas
7. 5 veces el S.M.G. del área geográfica.	\$	218.25

Días	L	M	M	J	V	S	D	Total
Horas Trabajadas		2	4	2	2	2		12
Exentas		2	3	2				7
Gravadas			1		2	2		5
Dobles		2	4	2	1			9
Triples					1	2		3

Observaciones:

Se excede el límite de nueve horas a la semana, por lo tanto, nueve horas extras se consideran dobles y tres se consideran horas extras triples.

Sólo exentan siete horas extras por límite de Ley, la diferencia será gravada.

Horas	Importe	Importe Horas Extras Exentas	50% Exento del Tiempo Extra	Importe de Horas Extras Gravadas
Horas Dobles	\$ 369.00	\$ 287.00	\$ 143.50	\$ 225.50
Horas Triples	\$ 184.50			\$ 184.50
Total	\$ 553.50	\$ 287.00	\$ 143.50	\$ 410.00

Importe de Total de Horas Extras	\$	553.50
Importe de Horas Extras Exentas	\$	143.50
Importe de Horas Extras Gravadas	\$	410.00

Observaciones:

En este caso se exceden los límites de Ley, exentando sólo siete horas, es un trabajador que percibe un salario mayor que el mínimo, por lo que de esas siete horas solo estarán exentas el 50%, es decir, \$143.50

La cantidad exenta de \$143.50 no excede al límite de los 5 S.M.G. por cada semana de servicio de \$210.75, por esta razón dicho importe se considera exento en su totalidad.

Hay pago de horas extras triples, puesto que excedieron el límite de nueve horas a la semana.

INDEMNIZACIONES POR RIEGOS DE TRABAJO O ENFERMEDADES

- ii. *Las indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las Leyes, por contratos colectivos de trabajo por contratos Ley. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Indemnización por Riesgos de trabajo o Enfermedades.	100%	

JUBILACIONES, PENSIONES Y HABERES DE RETIRO

- iii. *Las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro*

de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez prevista en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá de efectuar retención en los términos que al efecto establezca el reglamento de esta Ley. Artículo 109 L.I.S.R.

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
La Totalidad de las Pensiones, Jubilaciones y Haberes de Retiro.	Hasta 9 veces el S.M.G. del área geográfica del contribuyente.	Total de la percepción menos: 9 veces el S.M.G.

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

- | | | |
|---|----|--------|
| 1. Jubilación o Pensión diaria. | \$ | 630.00 |
| 2. S.M.G. del área geográfica. | \$ | 43.65 |
| 3. 9 veces el S.M.G. del área geográfica. | \$ | 392.85 |

Determinación de los Ingresos totales al mes por pensión:

$$630.00 \times 30 = \$ 18,900.00$$

Determinación de los Ingresos Exentos al mes por pensión:

$$392.85 \quad \times \quad 30 \quad = \quad \$ \quad 11,785.50$$

Total de Ingresos al mes por Pensión. \$ 18,900.00

Parte Exenta de Ingresos por Pensión. \$ 11,785.50

Parte Gravable de Ingresos por Pensión. \$ 7,114.50

Observaciones:

A la cantidad de \$7,114.50 se le aplicará la tarifa y se determinará la cantidad de I.S.R. a pagar.

REEMBOLSO DE GASTOS MÉDICOS, DENTALES, HOSPITALARIOS Y FUNERAL

IV. *Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las Leyes o contratos de trabajo. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Reembolso de Gastos Médicos, Dentales, Hospitalarios y de Funeral. Que se otorguen de manera general.	100%	

PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

V. *Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Prestaciones de Seguridad Social.	100%	

PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL

- VI. *Los percibidos con motivo de subsidio por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las Leyes o por contratos de trabajo. Artículo 109 L.I.S.R.*

LIMITE DE LA EXENCIÓN CONTENIDA EN LA FRACCIÓN VI

Penúltimo Párrafo. La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el monto de la exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago de impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Último Párrafo. Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de jubilaciones, pensiones haberes de retiro, pensiones vitalicias, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, contratos colectivos de trabajo o

contratos Ley, reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, concedidos de manera general de acuerdo con las Leyes o contratos de trabajo, seguros de gastos médico, seguros de vida y fondos de ahorro, siempre que reúnan los requisitos establecidos en la fracción XII del artículo 31 de esta Ley, aun cuando quien otorgue dichas prestaciones de previsión social no sea contribuyente del impuesto establecido en esta Ley.

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Prestaciones de Previsión Social.	<p>a) 100%</p> <p>Si la suma de los ingresos ordinarios más la exención previsión social anual, no exceda a 7 veces S.M.G elevado al año.</p> <p>b) 1 S.M.G. elevado al año, si excede la suma de los ingresos ordinarios con la previsión social a 7 veces S.M.G</p>	<p>El total de las percepciones de previsión social <i>menos:</i> 1 S.M.G. elevado al año.</p>

a) **Cuando no exceda de 7 veces el S.M.G. elevado al año.**

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$ 43.65
2. S.M.G. del área geográfica elevado al año.	\$ 15,932.25
3. 7 veces el S.M.G. del área geográfica elevado al año.	\$ 111,525.75

Ingresos por la prestación de servicios personales subordinados anuales.	\$ 90,000.00
--	--------------

Ingresos por concepto de previsión social.	\$ 9,000.00
Total de Ingresos.	\$ 99,000.00

Observaciones:

La suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y los de previsión social suman \$99,000.00, que son menores a 7 veces el S.M.G. del área geográfica \$111,525.75 por lo tanto, el total de los ingresos por concepto de previsión social son exentos.

Ingresos Exentos por concepto de Previsión Social.	\$ 9,000.00
--	-------------

b) Cuando *exceda* de 7 veces el S.M.G. elevado al año.

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$ 43.65
2. S.M.G. del área geográfica elevado al año.	\$ 15,932.25
3. 7 veces el S.M.G. del área geográfica elevado al año.	\$ 111,525.75

Ingresos por la prestación de servicios personales subordinados anuales.	\$ 100,000.00
Ingresos por concepto de previsión social.	\$ 17,000.00
Total de Ingresos.	\$ 117,000.00

Observaciones:

La suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y los de previsión social suman \$117,000.00, que son superiores a 7 veces el S.M.G. del área geográfica de \$111,525.75, por lo tanto, el total de los ingresos exentos por concepto de previsión social son de \$15,932.25

Ingresos Exentos por concepto de Previsión Social.	\$ 15,932.25
Ingresos Gravados por concepto de Previsión Social.	\$ 1,067.75

Ejemplos comparativos:

Considerando los siguientes datos:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$ 43.65
2. S.M.G. del área geográfica elevado al año.	\$ 15,932.25
3. 7 veces el S.M.G. del área geográfica elevado al año.	\$ 111,525.75

Concepto:	Ejemplo 1	Ejemplo 2
Ingresos por la Prestación de Servicios Personales Subordinados Anuales.	\$ 95,000.00	\$ 107,000.00
Ingresos por Previsión Social.	\$ 16,000.00	\$ 17,000.00
Suma de los Ingresos.	\$ 111,000.00	\$ 124,000.00
7 veces el S.M.G. elevado al año.	\$ 111,525.75	\$ 111,525.75
Previsión Social Exenta	\$ 16,000.00	\$ 15,932.25

Concepto:	Ejemplo 1	Ejemplo 2
Ingresos por concepto de Previsión Social.	\$ 16,000.00	\$ 17,000.00
Ingresos Exentos por concepto de Previsión Social.	\$ 16,000.00	\$ 15,932.25
Ingresos Gravados por concepto de Previsión Social.	\$ 0.00	\$ 1,067.75

Observaciones:

El *ejemplo 1*, la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados de \$95,000.00 y los de previsión social de \$16,000.00 dan un total de \$111,000.00, siendo el importe de esta suma inferior a las 7 veces S.M.G. elevado al año de \$111,525.75 por lo tanto, se exenta la totalidad de la previsión social de \$16,000.00

Para el *ejemplo 2*, la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados de \$ 107,000.00 y los de previsión social de \$17,000.00 son de \$124,000.00 los cuales representa un importe mayor a las 7 veces el S.M.G. elevado al año de \$111,525.75 por lo tanto, se exenta solo un S.M.G. elevado al año, que es de \$15,932.25

Cuando la prestación de servicios personales subordinados exceda de 7 veces salario mínimo general anual, la cantidad exenta de previsión social, en caso de que las tuviera, es de un S.M.G. elevado al año.

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

- | | | |
|--|----|------------|
| 1. S.M.G. del área geográfica. | \$ | 43.65 |
| 2. S.M.G. del área geográfica elevado al año. | \$ | 15,932.25 |
| 3. 7 veces el S.M.G. del área geográfica elevado al año. | \$ | 111,525.75 |

Ingresos por la Prestación de Servicios Personales Subordinados Anuales	\$ 200,000.00
Ingresos por Previsión Social	\$ 20,000.00
Suma de los Ingresos	\$ 220,000.00

Ingresos por concepto de Previsión Social.	\$ 20,000.00
Ingresos Exentos por concepto de Previsión Social.	\$ 15,932.25
Ingresos Gravados por concepto de Previsión Social.	\$ 4,067.75

Observaciones:

Para todos los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados *superiores* a 7 veces el S.M.G. elevado al año, que es la cantidad de \$111,525.75 la cantidad exenta de previsión social será de \$15,932.25

Del análisis anterior se deriva lo siguiente: la Ley permite exentar sin ninguna condición los ingresos por previsión social hasta por un importe equivalente a un S.M.G. elevado al año.

Para poder exentar más de un S.M.G. elevado al año a los ingresos por concepto de previsión social, los demás ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado anual no deberá ser mayor a la cantidad de \$95,593.49 Esta cantidad se determina conforme a las limitantes establecidas en la propia Ley.

1. La cantidad mayor a un S.M.G. elevado al año es de \$15,932.26
2. La Ley limita el importe total de las percepciones, es decir, que la suma de los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y los de previsión social no deben ser mayores a 7 veces el S.M.G. elevado al año, que es la cantidad de \$111,525.75

Ingresos por la Prestación de un Servicio	
Personal Subordinado	95,593.49
(+) Ingresos por Previsión Social	15,932.26
(=) Total de Percepciones	\$ 111,525.75

La diferencia entre el importe total de las percepciones que no debe de exceder de \$111,525.75 que es el equivalente a 7 veces el S.M.G. elevado al año y la cantidad de \$15,932.26 (importe mayor en un \$0.01 a un S.M.G. elevado al año) es de \$95,593.49, resultado que representa al límite máximo de las percepciones por la prestación de servicios personales subordinados que deberá obtener el contribuyente si se pretende exentar a la previsión social en más de un S.M.G. elevado al año.

ENTREGA DE DEPÓSITOS AL INFONAVIT O INSTITUTOS DE SEGURIDAD SOCIAL

- VII. *La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de la subcuenta de vivienda de la cuenta individual prevista en la Ley del Seguro social, de la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, de este Título. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Aportaciones a Fondos de Vivienda (INFONAVIT).	100% previa autorización de la S.H.C.P.	

CAJAS Y FONDOS DE AHORRO PARA LOS TRABAJADORES

- VIII. *Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, de este Título. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Aportaciones a Fondo de Ahorro establecidos por el Patrón.	<p>100%</p> <p>a) Cuando el monto de esta percepción sea aportada en cantidad igual por ambas partes, sin que esta exceda del 13% de su salario y que no sea mayor de 1.3 veces el S.M.G. del área geográfica del contribuyente elevado al año.</p> <p>b) Los fondos se retiren una vez al año o al dar por terminada la relación de trabajo.</p> <p>c) Los fondos se destinen a otorgar préstamos a los trabajadores participantes y el remanente se invierta en valores autorizados por el Gobierno Federal. (Art. 22 R.L.I.S.R.)</p>	

CUOTAS DE LOS TRABAJADORES AL I.M.S.S.

*IX La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.
Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Cuota Obrera al I.M.S.S. pagada por el patrón.	100%	

PRIMAS DE ANTIGÜEDAD, RETIRO E INDEMNIZACIONES

- X. *Las que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, prevista en la Ley del seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años en servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este título. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Prima de Antigüedad, Retiro e Indemnizaciones.	Hasta 90 días de S.M.G. por cada año de servicio. Más de 6 meses se considera un año completo.	El total de las percepciones <i>menos</i> 90 veces S.M.G por cada año de servicio.

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

- | | |
|--------------------------------|----------------|
| 1. Indemnización. | \$ 15,000.00 |
| 2. Prima de Antigüedad. | \$ 2,905.20 |
| 3. Antigüedad. | 3 años 7 meses |
| 4. S.M.G. del área geográfica. | \$ 43.65 |

Determinación de la parte exenta:

$$90 \times 43.65 = 3,928.50 \times 4 \text{ años} = \$ 15,714.00$$

Total de la Indemnización.	\$ 17,905.20
Parte Exenta de la Indemnización.	\$ 15,174.00
Parte Gravable de la Indemnización.	\$ 2,191.20

Observaciones:

Se consideran 4 años de servicio, pues existe una fracción de más de 6 meses. A la cantidad de \$2,191.20 se le aplicará la tarifa y se determinará la cantidad de I.S.R. a pagar.

GRATIFICACIONES, PRIMAS VACACIONALES Y P.T.U.

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

En el caso de trabajadores sujetos a condiciones generales de trabajo, de la Federación y de las Entidades Federativas, las gratificaciones que se otorguen anualmente o con diferente periodicidad a la mensual, en cualquier momento del año de calendario, de conformidad con las

actividades y el servicio que desempeñen, siempre y cuando sean de carácter general, incluyendo entre otras, al aguinaldo y a la prima vacacional.

Por el excedente de los ingresos a que se refiere esta fracción se pagará impuesto en los términos de este Título. Artículo 109 L.I.S.R.

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Gratificaciones (Aguinaldo).	Hasta 30 veces S.M.G. 100% para los trabajadores sujetos a condiciones generales de trabajo de la Federación y de las Entidades Federativas.	El total de la percepción <i>menos:</i> 30 veces S.M.G.
Prima Vacacional.	Hasta 15 veces S.M.G. 100% para los trabajadores sujetos a condiciones generales de trabajo de la Federación y de las Entidades Federativas.	El total de la percepción <i>menos:</i> 15 veces S.M.G.
Participación de los Trabajadores en las Utilidades.	Hasta 15 veces S.M.G.	El total de la percepción <i>menos:</i> 15 veces S.M.G.
Prima Dominical.	Hasta 1 S.M.G. por cada domingo.	El total de la percepción <i>menos:</i> 1 vez S.M.G.

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos para un trabajador que no presta sus servicios a la Federación ó Entidad Federativa:

1. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
2. 15 veces el S.M.G. del área geográfica.	\$	654.75
3. 30 veces el S.M.G. del área geográfica.	\$	1,309.50

Concepto:	Importe	Parte Exenta	Parte Gravable
Gratificación.	\$ 13,500.00	\$ 1,309.50	\$ 12,190.50
Prima Vacacional.	\$ 1,050.00	\$ 654.75	\$ 395.25
P.T.U.	\$ 7,500.00	\$ 654.75	\$ 6,845.25
Prima Dominical.	\$ 75.00	\$ 43.65	\$ 31.35

Observaciones:

Al importe de los ingresos se les resta la parte exenta y la diferencia será la base gravable, a la cual se le aplicara la tarifa y se determinará el I.S.R. a pagar.

En el año 2002 se otorgo a los empleados al servicio de la Federación y Entidades Federativas, el beneficio de la exención para aquellas percepciones obtenidas en forma anual o con diferente periodicidad a la mensual, incluyendo entre otras el aguinaldo y la prima vacacional.

Este beneficio que ante la mirada de los empleados no pertenecientes a la burocracia era inequitativo y violatorio al principio constitucional de equidad tributaria, propiciando demandas de los particulares ante la Corte, emitiendo ésta una Jurisprudencia al respecto que favoreció a los demandantes logrando que sus gratificaciones también quedaran exentas.

RENTA. EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN XI, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES VIOLATORIO DEL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA, AL OTORGAR UN TRATO DISTINTO A LOS TRABAJADORES DE LA FEDERACIÓN Y DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS RESPECTO DE LOS TRABAJADORES AL SERVICIO DE LA INICIATIVA PRIVADA.- El Tribunal Pleno, en su sesión privada

celebrada el día de hoy dieciocho de noviembre en curso, aprobó, con el número 50/2002, la tesis jurisprudencial que antecede.- México, Distrito Federal, a dieciocho de noviembre de dos mil dos.

Ante evidente violación y por desacuerdos entre el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo, para el año 2003 se reforma el segundo párrafo de la fracción, limitando dicha exención, beneficiando solo a los trabajadores que se encontrasen sujetos a condiciones generales de trabajo.

Salvaguardando los intereses del Ejecutivo, el Procurador General de la República, decidió presentar oficio para promover la acción de inconstitucionalidad en la que se solicitó se declarara la invalidez del párrafo segundo de la fracción XI del artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta expedida por el Congreso de la Unión y promulgada por el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2002, oficio presentado el veintinueve de enero de dos mil tres ante la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El 16 de junio de 2003 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la "SENTENCIA y voto concurrente relativos a la Acción de Inconstitucionalidad 9/2003, promovida por el Procurador General de la República, en contra del Congreso de la Unión y del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos" a través de la cual se declara la invalidez de la fracción XI, segundo párrafo, del artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de dos mil dos, estableciéndose que esta ejecutoria surtirá plenos efectos al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, es decir, a partir del 17 de junio del presente año.

El impuesto sobre la renta se va generando día tras día conforme se obtienen los ingresos y ante la irretroactividad de la sentencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las gratificaciones percibidas por las personas beneficiadas en los términos del artículo 109, fracción XI, segundo párrafo, estarían exentas del pago de este gravamen siempre y cuando hubieran sido percibidas durante el período comprendido del 1º de enero al 16 de junio de 2003. Por lo tanto, las gratificaciones percibidas a partir del 17 de junio del año en curso estarían totalmente gravadas, con excepción de las exenciones aplicables a la gratificación anual, prima vacacional y participación de utilidades contenidas en el artículo 109, fracción XI, primer párrafo de la Ley.

La polémica causada por esta exención tendrá sus estragos para el cálculo de la proporción del subsidio acreditable aplicable para el ejercicio del 2004, debido a que los datos a utilizar para su determinación serán los del ejercicio del 2003.

REMUNERACIONES PERCIBIDAS POR EXTRANJERO

XII *Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, en los siguientes casos: Artículo 109 L.I.S.R.*

- a) Los agentes diplomáticos.*
- b) Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en casos de reciprocidad.*
- c) Los empleados de las embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.*
- d) Los miembros de delegaciones oficiales, en caso de reciprocidad, cuando representen países extranjeros.*
- e) Los miembros de las delegaciones científicas y humanitarias.*

- f) *Los representantes, funcionarios y empleados de organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios.*
- g) *Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Remuneraciones a Extranjeros.	100% en México.	100% en su país.

VIÁTICOS

- XIII. *Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con documentación de terceros que reúna los requisitos fiscales. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Viáticos	100% cuando se eroguen en servicio del patrón y con la documentación que reúna los requisitos fiscales.	

ALIMENTOS

- XXII *Los percibidos en conceptos de alimentos en los términos de Ley. Artículo 109 L.I.S.R.*

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Alimentos.	100%	

RETIRO PARA GASTOS DE MATRIMONIO DE LA SUBCUENTA DE RETIRO

XXIII. Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio. También tendrá este tratamiento, el traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradoras de fondos para retiro, entre instituciones de crédito o entre ambas, así como entre dichas administradoras e instituciones de seguros autorizadas para operar los seguros de pensiones derivados de la leyes de seguridad social, con el único fin de contratar una renta vitalicia y seguro de sobrevivencia conforme a las leyes de seguridad social y a la ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro. Artículo 109 L.I.S.R.

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Ayuda para Gastos de Matrimonio.	100%	

3.4 DE LOS NO INGRESOS

Artículo 110, último párrafo.

CONCEPTOS QUE NO SE CONSIDERAN INGRESOS EN BIENES

No se considerarán ingresos en bienes, los servicios de comedor y comida proporcionados a los trabajadores ni el uso de bienes que el patrón proporcione a los trabajadores para el desempeño de las actividades propias de éstos siempre que, en este último caso, los mismos estén de acuerdo con la naturaleza del trabajo prestado.

Los servicios de comedor y comida que ofrezca el patrón representan un gasto de previsión social que debe cumplir con ciertos requisitos, los bienes a que se hacen referencia consisten en útiles, instrumentos y materiales que son indispensables para la ejecución del trabajo y el desarrollo de las actividades, teniendo el patrón la obligación de proveerlos. Ambas erogaciones son permisibles de deducibilidad, que bajo esta característica de ninguna forma podrán ser ingresos en bienes para los trabajadores.

CAPÍTULO 4

DEL SUBSIDIO ACREDITABLE

4.1 ANTECEDENTES DEL SUBSIDIO

Los Legisladores, año tras año en época de reforma fiscal, buscan la manera de otorgar beneficios a aquellas personas que obtengan ingresos reducidos, mediante la disminución del pago del impuesto. Los procedimientos para otorgar estos beneficios han sido modificados conforme a las necesidades y cambios en la política económica y fiscal del país, tratando de cubrir cada vez más los espacios dejados en la Ley. En un principio estos beneficios eran aplicados en forma general, ahora se consideran factores determinantes para la aplicación de tales beneficios, como son el monto de los ingresos, prestaciones, ya sean gravados o exentos, etc.

Hasta 1988 se permitía deducir de los ingresos por sueldos y salarios, un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, es decir,

Ingresos por Sueldos Mensual		550,000.00
(-) Deducción de un S.M.G.* Mensual	(8,000.00*30)	<u>240,000.00</u>
(=) Base Gravable		\$ 310,000.00

En 1989 se elimina la deducción del S.M.G., sustituyéndose por la de acreditar contra el impuesto que resulte a cargo la cantidad del 10% del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, es decir,

* S.M.G. de la zona geográfica "A", \$8,000.00 diarios, vigentes del 1 de marzo al 31 de diciembre de 1988.

Impuesto Causado por Sueldos Mensual	31,000.00
(-) Acreditamiento del 10% del S.M.G.** Mensual (10,080.00*30*10%)	<u>30,240.00</u>
(=) Impuesto por Retener	\$ 760.00

A partir del 1 de enero de 1991, la personas físicas gozan de un subsidio fiscal que tienen derecho a acreditarlo contra el impuesto que resulte a su cargo conforme a los artículos 80 y 141 L.I.S.R. Para el año 2003, estos artículos son el 113 y 177 respectivamente.

Adicionándose esta disposición en los artículos 80-A y 141-A detallando el procedimiento para determinar el subsidio acreditable, que va en función de la **proporción**, que en un inicio se determinó *"dividiendo el total de los pagos efectuados entre el total de erogaciones efectuadas por el empleador relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo entre otras, a las de previsión social y otras de naturaleza análoga; debiendo considerar las erogaciones aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador este obligado al pago del impuesto, sin incluir útiles, materiales y herramientas de trabajo"*. En el año 2002, estos artículos recaen en el 114 y 178 respectivamente.

Las tablas utilizadas para la determinación del impuesto y subsidio acreditable se actualizaban trimestralmente, debiéndose esto, a la constante inflación sostenida por el país.

La finalidad de este subsidio es la reducción del impuesto en forma substancial. La proporción determinada del subsidio acreditable es en función de los ingresos gravados del trabajador y cuando ésta era inferior al 30% no se tenía derecho a subsidio.

** S.M.G. de la zona geográfica "A". \$10,080.00 diarios, vigente del 4 al 31 de diciembre de 1989.

Determinación del Impuesto antes del Subsidio Fiscal

Impuesto por Sueldos Mensual según tarifa del artículo 80

(-) Acreditamiento del 10% del S.M.G. Mensual

(=) Impuesto Determinado

Determinación del Subsidio Fiscal

Cuota Fija

(+) Impuesto Marginal

(=) Subsidio Fiscal Mensual según tarifa del artículo 80-A

Determinación del Subsidio Acreditable

Subsidio Fiscal

(*) Proporción del Subsidio Acreditable

(=) Subsidio Acreditable

Determinación del Impuesto a Retener

Impuesto Determinado

(-) Subsidio Acreditable

(=) Impuesto a Retener

En 1992 la L.I.S.R. modifica el procedimiento para el cálculo del subsidio de los trabajadores, creando gran controversia con respecto a los conceptos que se debían o no incluir para su cálculo, tal es caso de las cuotas patronales pagadas al I.M.S.S. y aportaciones al INFONAVIT, como parte del total de las erogaciones efectuadas en relación con la prestación de servicios personales subordinados, originado principalmente por las diferencias de interpretación de la Ley debido a que no se encuentra especificado.

La fórmula del subsidio acreditable está creada con relación al salario que perciba el trabajador y la cantidad de prestaciones recibidas, para que los

trabajadores que obtengan menos salario y menos prestaciones, mayor sea el subsidio.

El objeto de este subsidio sigue siendo el disminuir el impuesto, que sea más equitativo entre los trabajadores, dado que existen trabajadores que obtienen una mayor cantidad de prestaciones exentas con relación a otros.

En octubre de 1993 entra en vigor el *crédito al salario*, teniendo como finalidad la reducción del I.S.R. o incrementar sus ingresos, beneficiándose los trabajadores de cuyos ingresos no excedan de cuatro salarios mínimos, es decir, a menor ingreso mayor beneficio. Aplicándoseles una tarifa preferencial, teniendo el patrón la obligación de devolver la diferencia que resulte a favor del trabajador, dejando sin efecto poder acreditar contra el impuesto que resulte a cargo el 10% del salario mínimo general.

En 1994, el país se encuentra bajo diversas presiones políticas y económicas, empezando a dejar atrás la peor crisis económica vivida e iniciando una nueva etapa, pues entra en vigor el Tratado de Libre Comercio, para lo cual se tuvieron que establecer diversas Leyes que establecían reducciones impositivas acordadas en el Pacto para la Estabilidad, la Competitividad y el Empleo.

Las diferencias de interpretación de la Ley se resolvieron en los diversos Tribunales Colegiados de Circuito. En julio de 1998 la primera sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación (Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) y el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, se pronunciaron en el mismo sentido de que las cuotas pagadas al I.M.S.S. y al INFONAVIT no se deben de incorporar para la determinación de la proporción del subsidio al I.S.R. de sueldos y salarios, debido a que dichas aportaciones no implican un nivel de ingreso más alto para los trabajadores, ni son erogaciones de previsión social.

Respecto al mismo caso, en marzo del 2000, se publicó otra jurisprudencia en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

"De una adecuada interpretación de lo dispuesto en el artículo 80-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que rige el cálculo del subsidio acreditable, se obtiene que las cuotas aportadas al Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, no deben considerarse como erogaciones relacionadas con la prestación de servicios personales subordinados, que incidan en el cálculo de la proporción del subsidio acreditable; ciertamente dichas aportaciones tienen por objeto beneficiar a los trabajadores en la medida en que se obtengan niveles de ingresos más altos y por ende, otorgar mayor porcentaje al subsidio, mientras más elevado sea el ingreso gravado, lo que se obtiene a través de la reducción de ese porcentaje, en la medida que aumenten las prestaciones exentas del ingreso percibido, en relación a las cuotas aportadas a los institutos de seguridad social de referencia, las cuales de acuerdo al artículo segundo, del Código Fiscal de la Federación, no son ingresos si no contribuciones; de ahí que, de acuerdo al artículo 77, frac. VII y XI. De la Ley en consulta, se establece que no se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de ingresos, entre otros, la entrega de los depósitos al INFONAVIT, o a los demás institutos de seguridad social, así como la cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones".

Entre los años de 1998 a 2000, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, también emitió tres ejecutorias aisladas, pero sosteniendo un criterio contrario a las tesis jurisprudenciales antes mencionadas, sin que se afirmara alguna jurisprudencia.

Derivado de las jurisprudencias antes mencionadas, existían sólidos argumentos para considerar que las cuotas patronales al I.M.S.S. e INFONAVIT

no deberían ser incluidas para el cálculo de la proporción del subsidio acreditable; un gran número de retenedores calcularon la proporción del subsidio sin incluir cuotas patronales I.M.S.S. e INFONAVIT.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el 11 de mayo de 2001, de acuerdo con lo que dispone el artículo 197-A de la Ley de Amparo, resolvió la contradicción existente entre las tesis mencionadas sustentadas por los Tribunales Colegiados, emitiendo **jurisprudencia obligatoria** en el sentido de que **sí deben incluirse las cuotas patronales al I.M.S.S. y al INFONAVIT dentro de las erogaciones relacionadas con los servicios personales subordinados**, para obtener la proporción aplicable del monto del subsidio acreditable.

"RENDA, IMPUESTO SOBRE LA. PARA OBTENER LA PROPORCIÓN APLICABLE PARA CALCULAR EL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE CONTRA ESE TRIBUTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 80-A DE LA LEY RELATIVA, DEBEN INCLUIRSE LAS CUOTAS PATRONALES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL Y AL INSTITUTO DE FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES DENTRO DE LAS EROGACIONES RELACIONADAS CON LOS SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS. Si se toma en consideración, por un lado, que conforme a lo dispuesto en el quinto párrafo del Artículo 80-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla prevista en el propio artículo, disminuido en el monto que se obtenga de multiplicarlo por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por los conceptos señalados, proporción que se calculará para todos los trabajadores del empleador dividiendo el monto total de los

*pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto, entre el total de las erogaciones efectuadas en el mismo ejercicio por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo, entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incluir los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo y, por otro, que **la intención del legislador al establecer el citado subsidio, no fue la de beneficiar por igual o en la misma proporción a todos los trabajadores, sino que pretendió que el beneficio fuera proporcionalmente mayor para los trabajadores con menos ingresos y proporcionalmente menor para los que perciban ingresos mayores, así como que el beneficio aumente proporcionalmente en la medida que el contribuyente reciba menos prestaciones exentas y disminuya proporcionalmente según se perciban más prestaciones exentas.** resulta inconcuso que para obtener la proporción aplicable a fin de determinar el monto del mencionado subsidio, deben incluirse las cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, y al Instituto de Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores dentro del total de las erogaciones efectuadas por los empleadores relacionadas con la prestación de los servicios personales subordinados. Ello es así por que sí bien es cierto que tales cuotas tienen el carácter de contribuciones, específicamente de aportaciones de seguridad social, en los términos de lo previsto por el artículo 2º, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, también lo es que constituyen gastos de previsión social a cargo de los empleadores, que representan para los trabajadores percepciones a través del depósito en sus cuentas individuales dentro de los sistemas de ahorro para el retiro, de las cuotas relativas al seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, y de las aportaciones de vivienda, así como prestaciones*

que les permiten quedar asegurados contra eventualidades protegidas por lo seguros de riesgo de trabajo, enfermedades y maternidad, invalidez y vida, guarderías y prestaciones sociales. Además, de no incluirse dichas cuotas dentro de las erogaciones referidas, se provocaría que algunas de las prestaciones de seguridad social que perciben los trabajadores con motivo de los gastos que en ese renglón realiza el patrón, no se consideraban para determinar proporción aplicable para calcular el monto del subsidio acreditable aún cuando estuvieran exentas del pago del impuesto, con lo cual no se alcanzaría el señalado propósito del legislador, porque al percibir los trabajadores las prestaciones en efectivo o en especie por parte de los institutos de seguridad social al darse los supuestos legales previstos para ello, y al constituir dichas prestaciones ingresos exentos total o parcialmente del pago del impuesto, en términos de lo previsto en el artículo 77 de la ley que regula este impuesto, no se incluirían ya dentro de las erogaciones patronales por el concepto de previsión social a pesar de derivar del pago de las cuotas patronales, junto con las que corresponden a los obreros y de la correspondiente aportación estatal".

Esta jurisprudencia determina la interpretación que debe dársele al quinto párrafo de artículo 80-A de la L.I.S.R.

Los argumentos que motivaron esta jurisprudencia se basan esencialmente en que las aportaciones efectuadas tanto al I.M.S.S. como al INFONAVIT constituyen un gasto de previsión social a cargo de los patrones y una percepción para los trabajadores, mediante depósitos en sus cuentas individuales de ahorro para el retiro, cuotas de seguridad social y aportaciones de vivienda.

Como consecuencia de esta jurisprudencia, tanto empleadores como trabajadores se enfrentarían a graves problemas. Los patrones que en un inicio no incluyeron estas aportaciones para el cálculo del subsidio tendrían que cubrir las cantidades omitidas con sus respectivos recargos y actualizaciones, por lo menos

de los cinco años atrás que es el plazo en que prescribe la obligación, así como asumir en su totalidad el crédito fiscal pues la L.F.T. prohíbe hacer descuentos a los trabajadores de forma retroactiva, por lo que el patrón tendría que responder como obligado solidario.

Ante esta problemática el 27 de septiembre de 2001 el Sistema de Administración Tributaria expidió el oficio 102-SAT-158, dirigido al Consejo de Coordinador Empresarial A.C., permitiendo la regularización de la situación fiscal de los trabajadores y las empresas como retenedoras, mediante el pago de las diferencias generadas en materia de I.S.R. debidamente actualizado, más el pago de los recargos, tanto del ejercicio de 2000 como por los meses transcurridos de 2001, es decir, se debía de pagar el ajuste de los impuestos retenidos, actualizaciones y recargos del ejercicio fiscal del 2000 y lo transcurrido del 2001, en lugar de los cinco años anteriores a más tardar el 31 de octubre 2001.

Para confirmar la postura de que los patrones asumieran las diferencias que existieran a cargo de los trabajadores, el 10 de octubre de 2001, se publicó en el D.O.F. la Décima Novena Resolución de modificaciones a la resolución Miscelánea Fiscal para 2000, incluyendo la regla 3.17.9.

"Para los efectos del artículo 83, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con lo dispuesto en la fracción I del artículo 517 de la Ley Federal del Trabajo, los patrones que hagan pagos por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se encuentran obligados a efectuar las retenciones del impuesto sobre la renta que les correspondan a sus trabajadores en los términos del artículo 80 de la misma ley, en un período no mayor de un mes contado a partir de que se paguen los salarios que corresponda, para evitar que prescriba en los términos previstos en la legislación laboral el derecho de descontar de los salarios las citadas retenciones. Así, cuando los patrones no efectúen la retención o lo hagan en cantidad menor a la que efectivamente les

corresponde a sus trabajadores cuando hubiese transcurrido un período mayor a un mes; contando a partir de la fecha en que los salarios fueron pagados, sin que dicha situación libere a los patrones de la responsabilidad solidaria que sobre la parte de las retenciones no efectuadas les corresponde en los términos de la fracción I del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación."

La controversia y contradicciones creada por los tribunales de justicia y la propia autoridad fiscal, provocaron una gran confusión entre los contribuyentes, por lo que el 23 de octubre del 2001, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró la ***inconstitucionalidad*** del artículo 80-A de la L.I.S.R., en cuanto a la obligación de incluir las cuotas y aportaciones al I.M.S.S. e INFONAVIT en el cálculo de la proporción para la determinación del subsidio acreditable, por considerarlo violatorio de la garantía de proporcionalidad tributaria.

Al respecto señala el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el Amparo Directo en Revisión 949/2001 promovido por la empresa Exportadora de Sal, S.A. de CV.

"RENTE. EL ARTÍCULO 80-A, PÁRRAFO QUINTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO FEDERAL RELATIVO, TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL CONSIDERAR A LAS CUOTAS PATRONALES PAGADAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL Y AL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES, PARA EFECTO DE REDUCIR EL SUBSIDIO ACREDITABLE Y, POR ENDE, INCREMENTAR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA A CARGO DE LOS TRABAJADORES. Conforme a lo dispuesto en el citado recepto legal al aplicar el mecanismo de reducción del subsidio acreditable del impuesto sobre la renta a cargo de los trabajadores, deben contemplarse en su carácter de gastos de previsión social realizados por el patrón relacionados con la prestación de

servicios personales subordinados, a las cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, dando lugar a que estos conceptos integren materialmente la base gravable del impuesto en comento y, por ende, sean tomados en cuenta para incrementar el monto de la obligación tributaria a cargo de los trabajadores. En tal virtud, si las referidas aportaciones, en términos de lo dispuesto en el artículo 123, apartado A, fracciones XII, XIV y XXIX de la Constitución General de la República, tiene como finalidad financiar un sistema de seguridad social que tiende a verla por la sociedad en su conjunto y no representan un beneficio específico e individualizado a favor de los trabajadores ya que, por una parte, las cuotas pagadas al seguro social en la gran mayoría de sus ramos no son indicativas del beneficio que en lo individual puede generar a los trabajadores ese instrumento de seguridad social, aunado a que dicho beneficio depende, incluso, de que la contingencia asegurada acontezca y, por otro parte, las aportaciones al Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores tienen por objeto constituir un patrimonio general de éstos unificado a un fin de solidaridad que les permita obtener crédito barato y suficiente para adquirir en propiedad habitaciones, debe concluirse que el artículo 80-A, párrafo quinto, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta transgrede el principio de proporcionalidad al regular un mecanismo conforme al cual la obligación tributaria a cargo de los trabajadores se incrementa como consecuencia del pago de conceptos que no son reveladores de su capacidad contributiva.

Amparo directo 949/2001. Exportadora de Sal, S.A. de C.V."

Esta jurisprudencia cambia la postura del Congreso de la Unión, expidiendo el Decreto que Reforma el artículo 80-A de la L.I.S.R., publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de noviembre, mediante el cual, a partir del 1° de octubre de 2001, se excluye del cálculo de la proporción las citadas cuotas y aportaciones, dicho decreto entro en vigor el día 30 de noviembre de 2001.

**"EL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA:
SE REFORMA EL ARTÍCULO 80-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE
LA RENTA**

Artículo Único.- *Se reforma el quinto párrafo del artículo 80-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para quedar como sigue:*

Artículo 80-A.-

*Para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla, disminuido con el monto que se obtenga de multiplicar dicho subsidio por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por dichos conceptos. La proporción mencionada se calculará para todos los trabajadores del empleador, dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto en los términos de este Capítulo, entre el monto que se obtenga de restar al total de las erogaciones efectuadas en el mismo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo, entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, **sin incluir** los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal del Trabajo, **las cuotas patronales pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones efectuadas por el patrón al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado y al Sistema de Ahorro para el Retiro.** Cuando la proporción determinada sea inferior al 50% no se tendrá derecho al subsidio."*

Finalmente, derivado de las reformas fiscales que entraron en vigor el 1° de enero de 2002, el artículo 80-A de la L.I.S.R. que para este año es el 114, no sufrió modificación alguna para el cálculo del monto del subsidio, destacando el hecho de que para su determinación no se incluyen las cuotas de seguridad social ni las aportaciones para el sistema social de vivienda y el S.A.R.

4.2 ELEMENTOS QUE INTERVIENEN EN EL CÁLCULO DE LA PROPORCIÓN PARA EL SUBSIDIO ACREDITABLE Y EL SUBSIDIO NO ACREDITABLE

SUBSIDIO FISCAL PARA LAS PERSONAS QUE PERCIBAN INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

Artículo 114 L.I.S.R. "Los contribuyentes a que se refiere este Capítulo gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo anterior.

El subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el artículo 113 de esta Ley a los que se les aplicará la tabla de este artículo.

IMPUESTO MARGINAL

El impuesto marginal mencionado en esta tabla es el que resulte de aplicar la tasa que corresponde en la tarifa del artículo 113 de esta Ley al ingreso excedente del límite inferior.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

DETERMINACIÓN DEL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE.

*Para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla, disminuido con el monto que se obtenga de multiplicar dicho subsidio por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por dichos conceptos. La proporción mencionada se calculará para todos los trabajadores del empleador, **dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto en los términos de este Capítulo, entre el monto que se obtenga***

de restar al total de las erogaciones efectuadas en el mismo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo, entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incluir los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal de Trabajo, las cuotas patronales pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones efectuadas por el patrón al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado y al Sistema de Ahorro para el Retiro. Cuando la proporción determinada sea inferior al 50% no se tendrá derecho al subsidio.

Tratándose de inversiones a que se refiere el párrafo anterior, se considerará como erogación efectuada en el ejercicio, el monto de la deducción de dichas inversiones que en ese mismo ejercicio se realicen en los términos de la Sección II del Capítulo II del Título II de esta Ley, y en el caso de inversiones que no sean deducibles en los términos de este ordenamiento, las que registren para efectos contables. No se considerarán ingresos para los efectos del párrafo anterior, los viáticos por los cuales no se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta de acuerdo con el artículo 109 de esta Ley."

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

FÓRMULA PARA LA DETERMINACIÓN DEL SUBSIDIO ACREDITABLE

$$\text{PROPORCIÓN} = \frac{\text{a). Monto total de pagos gravados efectuados en el ejercicio anterior.}}{\text{b). Total erogaciones efectuadas por la prestación de servicios personales subordinados del mismo ejercicio, incluyendo entre otras inversiones, gastos de previsión social.}}$$

Menos:
Cuotas al I.M.S.S., aportaciones al INFONAVIT, I.S.S.S.T.E. y S.A.R.

$$\text{SUBSIDIO NO ACREDITABLE} = 1 \text{ (-) Proporción} \\ \text{(x) 2}$$

$$\text{SUBSIDIO ACRDITABLE} = 1 \text{ (-) Subsidio no acreditable}$$

- a) En los términos de la Regla de Resolución Miscelánea 3.17.6, se considerarán los pagos a los trabajadores que perciban el salario mínimo, aún cuando dichos trabajadores no se hubieran encontrado afectos al pago del I.S.R.
- b) Para determinar este importe se aplicarán las siguientes reglas:
1. Se incluirán entre otras, las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aún cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas.
 2. No se incluirán los útiles, instrumentos, y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal de Trabajo.

3. Tratándose de inversiones, se considerará como erogación efectuada en el ejercicio, el monto de la deducción de dichas inversiones que en ese mismo ejercicio sea deducible para efectos del I.S.R; y en el caso de inversiones que no sean deducibles, en los términos de la L.I.S.R., las que registren para efectos contables.
4. No se considerarán en este renglón los viáticos que sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con documentación de terceros que reúna los requisitos fiscales.
5. No deberán incluirse las cuotas patronales pagadas al I.M.S.S. y las aportaciones efectuadas por el patrón al INFONAVIT o al I.S.S.S.T.E. y al S.A.R.
6. En los términos del tercer párrafo del artículo 115 de la L.I.S.R., no se considerarán, en el cálculo de esta proporción, las cantidades por concepto de crédito al salario entregadas a los trabajadores.

EROGACIONES POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS.

Para efectos de determinar los conceptos que deben considerarse como erogaciones efectuadas en el ejercicio, el anexo de la resolución miscelánea en vigor menciona, entre otras, las siguientes:

1. Sueldos y salarios.
2. Rayas y jornales.
3. Gratificaciones y aguinaldo.
4. Indemnizaciones.
5. Prima de vacaciones.
6. Prima de antigüedad.
7. Premios de puntualidad y asistencia.
8. Participación de los trabajadores en las utilidades.

9. Seguro de vida.
10. Medicinas y honorarios médicos.
11. Gastos en equipo para deportes y de mantenimiento de instalaciones deportivas.
12. Gastos de comedor.
13. Previsión Social.
14. Seguro de gastos médicos mayores.
15. Fondo de ahorro.
16. Vales para despensa, restaurante, gasolina y para ropa.
17. Programas de salud ocupacional.
18. Depreciación de equipo de comedor.
19. Depreciación de equipo de transporte para el personal.
20. Depreciación de instalaciones deportivas.
21. Gastos de transporte de personal.
22. Cuotas sindicales pagadas por el patrón.
23. Fondo de pensiones, aportaciones del patrón.
24. Prima de antigüedad (aportaciones).
25. Gastos por fiesta de fin de año y otros.
26. Subsidios por incapacidad.
27. Becas para trabajadores.
28. Depreciación y gastos de guarderías infantiles.
29. Ayuda de renta, artículos escolares y dotación de anteojos.
30. Ayuda a los trabajadores para gastos de funeral.
31. Intereses subsidiados en créditos al personal.
32. Horas extras.
33. Jubilaciones, pensiones y haberes del retiro.

CÁLCULO DE SUBSIDIO.

PERCEPCIONES	GRAVADAS	EXENTAS	TOTAL
Sueldos	310,000.00	15,000.00	325,000.00
Prima vacacional	17,000.00	9,500.00	26,500.00
Horas extras	20,000.00	3,500.00	23,500.00
Vales despensa	4,300.00	21,000.00	25,300.00
Bonos	15,000.00		15,000.00
Aguinaldo	24,500.00	13,000.00	37,500.00
Becas		12,000.00	12,000.00
Gastos Médicos		18,000.00	18,000.00
P.T.U.	16,200.00	58,800.00	75,000.00
TOTAL	407,000.00	150,800.00	557,800.00

$$\text{PROPORCIÓN} = \frac{407,000.00}{557,800.00} = 0.73$$

SUBSIDIO NO ACREDITABLE =

	1.00	Unidad
(-)	0.73	Proporción
(=)	0.27	
(x)	2.00	<u>El doble</u>
(=)	0.54	Subsidio no acreditable.

SUBSIDIO ACREDITABLE =

	1.00	Unidad
(-)	0.54	Subsidio no acreditable
(=)	0.46	Subsidio acreditable

EJEMPLO DE CÁLCULO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE, PARA UN TRABAJADOR.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA	Artículo 113	Subsidio Artículo 114
Sueldo Mensual	9,100.00	9,100.00
(-) Límite Inferior	7,615.33	7,615.33
(=) Excedente	1,484.67	1,484.67
(x) Tasa	32%	32%
(=) Impuesto Marginal	475.09	475.09
(+) Cuota Fija	1,088.07	
(=) IMPUESTO CAUSADO	\$ 1,563.16	
% de Subsidio sobre Impuesto Marginal		50%
(=) Subsidio sobre Impuesto Marginal		237.54
(+) Cuota Fija del Subsidio		544.04
(=) Subsidio Total (100%)		781.58
(x) Factor de Subsidio Acreditable		46%
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE		\$ 359.53

IMPUESTO CAUSADO I.S.R. (Art. 113)	1,563.16
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE (Art. 114)	359.53
(=) IMPUESTO A RETENER ANTES DEL ACREDITAMIENTO DEL CRÉDITO AL SALARIO (Art. 115)	\$ 1,203.63

Desde el año 2002, la reforma fiscal contempla una reducción del I.S.R. para personas físicas, que va de una tasa máxima de impuesto del 35% para el año 2002 a una tasa del 32% para el año 2005. Estas tablas se dan a conocer mediante disposición Transitoria de las tarifas a utilizarse en estos años. En el ejemplo, para el cálculo del impuesto según el artículo 113 se utilizó la tarifa publicada en la disposición transitoria del 2002, artículo segundo, fracción LXXXVII, inciso b, actualizada a enero del 2003.

CAPÍTULO 5

OBLIGACIONES DE LOS TRABAJADORES Y DE LOS PATRONES

5.1 OBLIGACIONES DE LOS TRABAJADORES

Artículo 117 L.I.S.R. *Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:*

PROPORCIÓN DE DATOS PARA SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

- I Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.*

Esta es una obligación de tipo bilateral, pues les es requerida a ambas partes de la relación laboral. El trabajador tiene el deber de proporcionar su clave del R.F.C. ó sus datos para ser inscritos. El empleador, la obligación de inscribirlos, para efectuar este trámite y solicite hasta 50 claves del R.F.C. deberá de solicitarlo por medio de escrito libre y un listado anexo, en caso de más de 50 claves lo solicitará a través de escrito libre y envío de dispositivo magnético, otra alternativa formato R-1 anexo 3.

SOLICITUD DE CONSTANCIA DE RETENCIÓN DE IMPUESTOS.

- II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 118 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que*

vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

Las constancias de retenciones por salarios y conceptos asimilados, la proporcionará el empleador al trabajador a más tardar el 31 de enero de cada año, o bien, dentro del mes siguiente cuando ocurra su separación.

PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN ANUAL.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

- a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.***
- b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual***
- c) Cuando dejen de prestar servicios a más tardar el 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.***

Artículo 152 R.L.I.S.R.. Los contribuyentes que hayan dejado de prestar servicios personales subordinados antes del 31 de diciembre del año de que se trate, podrán no presentar la declaración a que se refiere el inciso c) de la fracción III del artículo 117 de la Ley, cuando la totalidad de sus percepciones provengan únicamente de ingresos obtenidos por la prestación en el país de un servicio personal subordinado, éstos no excedan de la cantidad señalada en el inciso e) de la citada fracción III del artículo 117 de la Ley, y no deriven de la prestación de servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

Lo dispuesto en el párrafo que antecede no es aplicable tratándose de los ingresos señalados en las fracciones III y IV del artículo 110 de la Ley.

- d) *Quando obtengan ingresos, por conceptos a que se refiere este Capitulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 113 de esta Ley.*
- e) *Quando obtengan ingresos anuales por los que se refiere este Capitulo que excedan de \$300,000.00*

COMUNICACIÓN ESCRITA EN CASO DE LABORAR PARA DOS O MÁS PATRONES

- IV. *Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el crédito al salario a que se refiere el artículo 115 de esta Ley, a fin de que ya no se aplique nuevamente.*

5.2 OBLIGACIONES DE LOS PATRONES

Artículo 118 L.I.S.R. *Quienes hagan pago por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:*

RETENCIÓN DEL I.S.R.

- I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 113 de esta Ley y entregar en efectivo las cantidades a que se refieren los artículos 115 de la misma.*

El patrón será el encargado de calcular, retener y enterar, en los plazos establecidos por la Ley, el impuesto causado por los salarios; quedando éste como responsable solidario con el contribuyente, según lo menciona el artículo 26 del C.F.F.

Artículo 113 Sexto Párrafo L.I.S.R. PLAZO PARA ENTERAR LAS RETENCIONES.

Las personas físicas así como las morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL

- II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 116 de esta Ley.*

El empleador esta obligado a calcular el I.S.R. conforme a la tarifa del artículo 177 de esta Ley.

PROPORCIÓN DE CONSTANCIAS A LOS SUBORDINADOS

- III. Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas y de retenciones cubiertas en el año de calendario de que se trate.*

Las constancias deberán proporcionarse a más tardar el 31 de enero de cada año. En los casos de retiro del trabajador, se proporcionarán dentro del mes siguiente a aquél en que ocurra la separación.

El Reglamento en su artículo 153 establece las particularidades que deben consignar los patrones en las constancias entregadas a los trabajadores.

Artículo 153. R.L.I.S.R. Los empleadores obligados a expedir las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 118 de la Ley, deberán consignar en las mismas todos los datos de la persona que le hubiera prestado servicios personales subordinados y devolver al trabajador el original de las constancias expedidas por otros empleadores que le hubiera entregado el trabajador durante el año de calendario de que se trate, conservando copia de estas últimas.

Esta información se proporciona en la *Constancia de Percepciones y Retenciones por Salarios*, forma fiscal número 37B, conteniendo entre otros, datos generales del trabajador, total de ingresos, ingresos exentos, otros ingresos, proporción del subsidio, monto del subsidio acreditable y del no acreditable, impuesto acreditable o retenido y crédito el salario pagado en efectivo.

Al expedir esta constancia el empleador da cumplimiento con la obligación de comunicar al trabajador respecto al subsidio.

PLAZO PARA COMUNICAR EL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE Y EL NO ACREDITABLE

Artículo 178, párrafo IV L.I.S.R. Tratándose de los ingresos a que se refiere el Capítulo I de este Título, el empleador deberá calcular y comunicara las personas que le hubieran prestado servicios personales subordinados, a más tardar el 15 de febrero de cada año, el monto del subsidio acreditable y el no acreditable respecto a dichos ingresos, calculados conforme al procedimiento descrito en el artículo 114 de esta Ley.

SOLICITUD DE CONSTANCIAS CUANDO EL TRABAJADOR LABORÓ PARA OTROS PATRONES

- IV. Solicitar, en su caso, las constancias a que se refiere la fracción anterior, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en que inicie la prestación de servicio y cerciorarse que estén inscritos el Registro Federal de Contribuyente.*

Esta solicitud tiene la finalidad de acumular la totalidad de las percepciones, así como del impuesto retenido, para darle cumplimiento al artículo 116 de esta Ley, que es calcular el impuesto anual.

SOLICITUD DE COMUNICACIÓN POR ESCRITO AL TRABAJADOR QUE PRESTA SERVICIOS CON OTRO PATRÓN.

Asimismo, deberán solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el crédito al salario a que se refiere el artículo 115 de esta Ley, a fin de que ya no se aplique nuevamente.

Esta solicitud tiene por objeto evitar una doble aplicación del crédito al salario, topar el salario diario integrado, en caso de corresponder.

PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN ANUAL CON INFORMACIÓN DE ENTREGAS A TRABAJADORES POR CONCEPTO DE CRÉDITO AL SALARIO.

- V. *Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas a las que les haya entregado cantidades en efectivo por concepto de crédito al salario en el año de calendario anterior, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.*

PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL POR SUELDOS PAGADOS.

Asimismo, quienes hagan pagos por los conceptos a los que se refiere este Capítulo deberán presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas a las que les haya efectuado dichos pagos, en forma oficial que al efecto publique autoridad fiscal. La información contenida en las constancias que se expidan de conformidad con la fracción IV de este artículo, se incorporará en la misma declaración.

La presentación de estas declaraciones, son de carácter informativo para enterar a las autoridades correspondientes del impuesto retenido y crédito al salario otorgado en el año.

Artículo 154 R.L.I.S.R. En las declaraciones a que se refiere la fracción V del artículo 118 de la Ley, deben incluirse los datos del personal que no esta obligado a pagar impuesto.

La Secretaría podrá establecer lineamientos a efecto de que el Gobierno Federal, sus organismos descentralizados y las empresas de participación estatal mayoritaria, cumplan con las obligaciones de entero y declaración de las retenciones que efectúen conforme al Título IV de la Ley.

SOLICITUD DE DATOS PARA EFECTOS DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

- VI. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinadas, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave del citado registro.*

Al inscribir al trabajador en el Registro Federal de Contribuyentes se proporcionan datos de su identidad como nombre, apellidos, fecha de nacimiento, lugar de nacimiento, domicilio y situación fiscal. Siendo la Secretaría de Hacienda y Crédito Pública la que asigne la clave, sirviéndole también como control del padrón de contribuyentes.

A partir del 1 de julio de 1999, las personas físicas tendrán la obligación de solicitar la Clave Única de Registro de Población (C.U.R.P.), que es un instrumento de registro e identificación de todas las personas que viven en el país así como los que residen en el extranjero. Este registro es muy importante, ya que la C.U.R.P. que se asigne será la clave de identificación fiscal.

PRESENTACIÓN DE CONSTANCIAS DE VIÁTICOS

- VII. Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año, a las personas a quienes les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancia del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplico lo dispuesto en el artículo 109, fracción XIII de esta Ley.*

Se adiciona en el año 2002, la obligación de proporcionar constancias del monto total de los viáticos pagados que cumplan los requisitos de la exención, es decir, cuando estos se hayan erogado en servicio del patrón y que cumplan con los requisitos establecidos en Ley.

PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN CUANDO UNA SOCIEDAD SEA FUSIONADA O ENTRE EN LIQUIDACIÓN.

En los casos en que una sociedad sea fusionada o entre en liquidación, así como cuando una sociedad desaparezca con motivo de una escisión o fusión, la declaración que debe presentarse conforme a lo previsto en la fracción V de este artículo, se efectuará dentro del mes siguiente a aquél en que se termine anticipadamente el ejercicio.

Esta información es necesaria para las autoridades y reconocer que los contribuyentes en fusión y liquidación se eximen de esta obligación, dando por terminadas sus operaciones.

ORGANISMOS EXCEPTUADOS DE LAS OBLIGACIONES DE ESTE ARTÍCULO.

Quedan exceptuados de las obligaciones señaladas en este artículo y en el siguiente, los organismos internacionales cuando así lo establezcan los tratados o convenios respectivos, y los Estados extranjeros.

Cuando una persona obtenga ingresos de algún organismo de estos, se sujetara a lo dispuesto en el artículo 113, último párrafo.

PAGO PROVISIONAL DEL I.S.R. SOBRE SUELDOS DEL EXTRANJERO

Los contribuyentes que presten servicios personales subordinados a personas no obligadas a efectuar retención, de conformidad con el último párrafo del artículo 118 de esta Ley, y los que obtengan ingresos provenientes del extranjero por estos conceptos, calcularán su pago provisional en los términos de este precepto y lo enterarán a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

5.3 OBLIGACIÓN PATRONAL DEL PAGO DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO

En un inicio, el crédito al salario fue un derecho otorgado por el Estado a todas aquellas personas que percibían sueldos y salarios y, que tenía como objetivo poder disminuir el impuesto a pagar o percibir un importe a favor, por lo que el patrón o retenedor era meramente un intermediario entre la Federación y los trabajadores. Al no ser el patrón quien otorgara el crédito a al salario, éste simplemente le prestaba a la Federación los importes que resultaban a favor del trabajador y que a su vez el patrón podía cobrárselos acreditando dichos importes entregados contra el I.S.R. a su cargo o contra aquellas cantidades que debía de enterar en su carácter de retenedor.

Una de las situaciones más novedosas de la Reforma Fiscal del año 2002, fue la creación del *IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO* (I.S.C.A.S.), establecido en el Artículo Tercero Transitorio de la L.I.S.R., teniendo una serie de imprecisiones que poco a poco se han ido aclarando a través de Resoluciones Misceláneas, pues en un inicio ni las propias autoridades involucradas tenían conocimiento de este impuesto.

Esta disposición endosa a los patrones o retenedores la obligación de pagar el crédito al salario, beneficio fiscal que había otorgado el propio Estado a los trabajadores, teniendo los patrones que cumplir con una carga fiscal más, misma que reflejara un quebranto en sus finanzas, pues sea un gasto o un impuesto éste lo tendrá que solventar.

La reacción de los contribuyentes no se hizo esperar y miles de ellos impugnaron esta reforma fiscal presentando amparos, por lo que la S.C.J.N. tuvo que dar repuesta a estos juicios, emitiendo jurisprudencias al respecto.

El 13 de mayo de 2003, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió sobre la inconstitucionalidad del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, establecido mediante "Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 1° de enero 2002". Debido a que este impuesto viola el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31 de la C.P.E.U.M. fracción IV, al no considerar la autentica capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto.

"PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que,

para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción."

"IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO. EL ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE LO ESTABLECE, EN VIGOR A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE DOS MIL DOS, TRANSGREDE LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. El artículo Tercero Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de dos mil dos, al establecer un sistema a través del cual las personas físicas y morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional, quedan obligadas a enterar una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar la tasa del 3% sobre el total de erogaciones que realicen por ese concepto; o bien, les impide disminuir las cantidades que por concepto del crédito al salario entreguen en efectivo a sus trabajadores, del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, hasta ese mismo porcentaje de no haber ejercido la opción que prevén el séptimo y octavo párrafos de dicho numeral, introduce elementos ajenos a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto, como es el monto del crédito al salario que le corresponde a sus trabajadores, ya que dicho monto no depende del causante, sino de los sueldos que en forma individual perciban cada uno de sus empleados, así como de las tarifas que prevé la Ley del Impuesto sobre la Renta para su determinación, desconociendo con ello su potencialidad real para contribuir al gasto público."

Esta jurisprudencia es de aplicación obligatoria de conformidad con el artículo 192 de la Ley de Amparo para los Juzgados de Distrito y Tribunales Colegiados respecto de los asuntos que se encuentren relacionados en materia

del I.S.C.A.S. por lo que los amparos que se promovieron para el 2002 en contra de este impuesto sean resueltos en este mismo sentido, aplicando para tal efecto la jurisprudencia.

Esta Jurisprudencia puede ser un precedente para que los juicios de amparo interpuestos para el ejercicio 2003 sean resueltos en sentido favorable.

ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO.

Artículo Único. Están obligadas al pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario establecido en este artículo, las personas físicas y las morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional, conforme a lo siguiente:

Se consideran erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones en efectivo o en especie que sean pagadas por la persona física o moral a quienes les presten un servicio personal subordinado. Para estos efectos, también se considerarán erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado aquellas erogaciones que para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se consideran ingresos asimilados a salarios.

El impuesto establecido en este artículo se determinará aplicando al total de las erogaciones realizadas por la prestación de un servicio personal subordinado, la tasa del 4%.

* Disposiciones Transitorias 2002, Publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 1 de enero de 2002.

El impuesto establecido en este artículo se calculará por ejercicios fiscales y se causará en el momento en que se realicen las erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado.

El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos provisionales del mismo, se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, en las mismas fechas de pago que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes de este impuesto efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se realicen dichas erogaciones. El pago provisional se calculará aplicando la tasa establecida en el párrafo tercero de este artículo sobre el total de las erogaciones efectuadas en el mes al que corresponda el pago.

Los contribuyentes a que hace referencia este artículo podrán optar por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario al que se refiere el mismo, siempre que cumplan con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 115 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, durante todos los meses del ejercicio en que se ejerza dicha opción.

Cuando el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores en los términos de la L.I.S.R. sea mayor que el impuesto causado en los términos de este artículo, los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el párrafo anterior podrán disminuir del Impuesto Sobre la Renta a su cargo o del retenido a terceros únicamente el monto en el que dicho crédito exceda el impuesto causado en los términos de este artículo, siempre y cuando, además, se cumplan los requisitos que para tales efectos establece el artículo 119 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Para los efectos de este artículo, se considera como una sola persona moral el conjunto de aquellas que reúna alguna de las características que se señalan a continuación, caso en el cual cada una de estas personas morales deberá pagar el impuesto establecido en este artículo por la totalidad del monto erogado por la prestación de un servicio personal subordinado:

- a) *Que sean poseídas por una misma persona física o moral en más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de las mismas.*
- b) *Cuando una misma persona física o moral ejerza control efectivo de ellas, aún cuando no determinen resultado fiscal consolidado. Se entiende que existe control efectivo, cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:*
 1. *Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas.*
 2. *Cuando la controladora o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, sólo se considerarán cuando residan en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información.*
 3. *Cuando la controladora o las controladas tengan una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que de hecho les permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.*

Para los efectos de este numeral, se consideran sociedades controladoras o controladas las que en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se consideren como tales.

Artículo 119 L.I.S.R. *Quienes hagan los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al crédito al salario a que se refieren los artículos 115 y 116 de*

esta Ley sólo podrán acreditar contra el Impuesto Sobre la Renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto, cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- I. Lleven los registros de los pagos por los ingresos a que se refiere este Capítulo, identificando en ellos, en forma individualizada, a cada uno de los contribuyentes a los que se les realicen dichos pagos.*
- II. Conserven los comprobantes en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados en los términos de este Capítulo, el impuesto que, en su caso se haya retenido, y las diferencias que resulten a favor del contribuyente con motivo del crédito al salario.*
- III. Cumplan con las obligaciones previstas en las fracciones I, II, V y VI del artículo 118 de esta Ley.*
- IV. Hayan pagado las aportaciones de seguridad social y las mencionadas en el artículo 109 de esta Ley que corresponda por los ingresos de que se trate.*
- V. Derogado. (D.O.F. 30/12/2002)*
- VI. Derogado. (D.O.F. 30/12/2002)*

El artículo 118 de la L.I.S.R. se ocupa de las obligaciones de patrones cuando hagan pagos por concepto de servicios personales subordinados, comentados en su oportunidad en el capítulo 5.2

ELEMENTOS DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO

SUJETOS

Personas Físicas y Morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado en territorio nacional.

OBJETO

La realización de erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado.

BASE

Salarios *gravados* para efectos del I.S.R.

Demás prestaciones en efectivo o especie pagadas por el sujeto de este impuesto y que estén *gravadas* para efectos del I.S.R.

Ingresos asimilados a salarios, únicamente cuando la L.I.S.R. prevea que se le pueda aplicar crédito al salario.

(Regla 13.1 de Resolución Miscelánea Fiscal)."

TASA

El impuesto establecido en este artículo se determinará aplicando la tasa del 4%.

PERÍODO DE CAUSACIÓN Y ÉPOCA DE PAGO

Se efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual los días 17 del mes inmediato siguiente a aquel que se realicen las erogaciones.

Se determinara el I.S.C.A.S. anual, deduciendo los pagos provisionales, mismo que se enterará en las mismas fechas de pago establecidas en la L.I.S.R. (Personas Morales en Marzo y Físicas en Abril).

OPCIÓN DE NO PAGO

Se puede ejercer la opción de NO pagar el I.S.C.A.S., en cuyo caso:

1. Se deberá de enterar, por cada trabajador, un importe igual al crédito al salario que le corresponda conforme a la tabla del artículo 115 de la L.I.S.R., considerándose esta cantidad como un GASTO DEDUCIBLE.

" Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Mayo de 2002.

(Séptimo párrafo del Artículo Único del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la L.I.S.R., así como del último párrafo del artículo 115 y último párrafo de la fracción I del artículo 32 de la L.I.S.R.).

Artículo 115 Último Párrafo. Las personas que ejerzan la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, deberán enterar conjuntamente con las retenciones que efectúen a los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, un monto equivalente al crédito al salario mensual que hubiesen calculado conforme a la tabla contenida en este artículo para todos los trabajadores, sin que dicho monto exceda del impuesto sustitutivo del crédito al salario causado en el mes de que se trate. L.I.S.R.

Artículo 32, Fracción I, Último Párrafo. Partidas no deducibles. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de las cantidades que el contribuyente entere conjuntamente con las retenciones que efectúe en el caso previsto en el último párrafo del artículo 115 de esta Ley. L.I.S.R.

2. Del crédito al salario pagado a los trabajadores solo se podrá acreditar (contra el I.S.R. propio o retenido) la diferencia entre:

<i>menos:</i>	Crédito al salario pagado a los trabajadores
	Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario
	<hr/>
	Diferencia Positiva
<i>Igual</i>	Cantidad posible de acreditar
	(contra I.S.R. propio o retenido)

3. El monto del crédito al salario pagado a los trabajadores No posible de acreditarse contra el I.S.R. propio o retenido, se podrá considerar como GASTO DEDUCIBLE. (Regla 3.5.8 de Resolución Miscelánea Fiscal)."

Ejemplo 1:

Suponiendo una nómina mensual de cinco trabajadores que perciben el salario mínimo.

1. Salario Mínimo General	\$	43.65
2. Salario Gravable Mensual	\$	1,309.50
3. I.S.R. Mensual Antes de Subsidio	\$	100.20
4. Subsidio Acreditable Total	\$	50.10
5. Factor de Subsidio Acreditable		0.92
6. Subsidio Acreditable	\$	46.10
7. I.S.R. después del Subsidio	\$	54.10
8. Crédito al Salario	\$	360.35
9. Crédito al Salario Pagado	\$	306.25

TRABA- JADOR	SALARIO GRAVABLE DEL MES	I.S.R. DESPUÉS DE SUBSIDIO	CRÉDITO AL SALARIO ART. 115	I.S.R. A RETENER	CRÉDITO AL SALARIO POR ENTREGAR	I.S.C.A.S. 4%
A	1,309.50	54.10	360.35	0.00	306.25	52.38
B	1,309.50	54.10	360.35	0.00	306.25	52.38
C	1,309.50	54.10	360.35	0.00	306.25	52.38
D	1,309.50	54.10	360.35	0.00	306.25	52.38
E	1,309.50	54.10	360.35	0.00	306.25	52.38
TOTAL	6,547.50	270.50	1,801.75	0.00	1,531.25	261.94

* Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Mayo de 2002.

Determinación del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario.

Percepciones Gravables del mes:	\$	6,547.50
Tasa del I.S.C.A.S. (x)		<u>4%</u>
I.S.C.A.S. MENSUAL (=)	\$	<u>261.94</u>

Comparativo del I.S.C.A.S. dependiendo de sus opciones.

	SI PAGO	NO PAGO
GASTO DEDUCIBLE		
I.S.C.A.S. (gasto adicional al Crédito al Salario pagado al Trabajador).	261.94	0.00
Crédito al Salario según la Tabla (art. 115) ó I.S.C.A.S., el menor.	No Aplica	261.94
Crédito al Salario no Acreditable vs. I.S.R. propio o retenido.	No Aplica	261.94

CRÉDITO AL SALARIO ACREDITABLE VS. I.S.R. A SU CARGO O RETENIDO A TERCEROS

Crédito al Salario pagado a Trabajadores	1,531.25	1,269.31
--	----------	----------

CAPÍTULO 6

DETERMINACIÓN DE LA RETENCIÓN DEL I.S.R. PROVISIONAL

6.1 BASE GRAVABLE

La base gravable es el importe sobre el que se va a determinar el impuesto, el cual se explica ampliamente en el Capítulo 2.3

Se parte del hecho de que el ingreso total obtenido por la prestación de un servicio personal subordinado sería la base gravable, pero existe el derecho a disminuirla, beneficio otorgado en el artículo 109 de la L.I.S.R. que autoriza la exención total o parcial de ciertas percepciones.

Representándose la base gravable de la siguiente forma:

<p>TOTAL DE INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.</p> <p>- TOTAL DE INGRESOS EXENTOS.</p> <hr/> <p>= BASE GRAVABLE.</p> <hr/>
--

6.2 RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**CÁLCULO DE LAS RETENCIONES**

Artículo 113 L.I.S.R. *Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente*

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes calendario, la siguiente:

(A) LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	(B) CUOTA FIJA \$	(C) TASA PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	429.44	0.00	3.00
429.45	3,644.94	12.88	10.00
3,644.95	6,405.65	334.43	17.00
6,405.66	7,446.29	803.76	25.00
7,446.30	En adelante	1,063.92	32.00

Debido a las reducciones del I.S.R. y la transición del descenso de las tasas del impuesto para personas físicas establecidas en la reforma fiscal del año 2002, estas tarifas se dieron a conocer mediante disposiciones transitorias del año 2002

Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 1 de enero de 2002.

párrafo LXXXVII, establece que "para los efectos del artículo 113 de la L.I.S.R., en lugar de aplicar la tarifa en dicho precepto, durante los ejercicios fiscales del 2002 al 2004 se aplicarán las siguientes".

b) Para el ejercicio fiscal 2003

(A) LÍMITE INFERIOR S	LÍMITE SUPERIOR S	(B) CUOTA FIJA S	(C) TASA PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	439.19	0.00	3.00
439.20	3,727.68	13.17	10.00
3,727.69	6,551.06	342.02	17.00
6,551.07	7,615.32	822.01	25.00
7,615.33	9,117.62	1,088.07	32.00
9,117.63	18,388.92	1,568.80	33.00
18,388.93	En adelante	4,628.33	34.00

Tarifa actualizada conforme al artículo 177, último párrafo de esta Ley, publicada en el D.O.F. del 3 febrero del 2003.

c) Para el ejercicio fiscal 2004

(A) LÍMITE INFERIOR S	LÍMITE SUPERIOR S	(B) CUOTA FIJA S	(C) PORCENTAJE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	429.44	0.00	3.00
429.45	3,644.94	12.88	10.00
3,644.95	6,405.65	334.43	17.00
6,405.66	7,446.29	803.76	25.00
7,446.30	8,915.24	1,063.92	32.00
8,915.25	En adelante	1,533.98	33.00

Esta tarifa deberá ser actualizada en su oportunidad.

OPCIÓN PARA CONSIDERAR EL SALARIO MÍNIMO DEL ÁREA GEOGRÁFICA DEL RETENEDOR EN EL CÁLCULO DE LOS IMPUESTOS PROVISIONALES Y ANUAL.

Artículo 143 R.L.I.S.R. *Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere el artículo 110 de la Ley, para efectos de aplicar los procedimientos establecidos en los artículos 113 y 116 de la propia Ley, podrán considerar el salario mínimo del área geográfica que corresponda al lugar donde el trabajador preste sus servicios, salvo que éste le hubiera solicitado por escrito que se considere el salario mínimo del área geográfica que corresponda a su casa habitación del trabajador. La solicitud antes mencionada, surtirá sus efectos 15 días después de la fecha en que el trabajador la presente a quien le haga los pagos a que este artículo se refiere.*

Una vez presentada la solicitud por el trabajador, tratándose de la retención a que se refiere el artículo 113 de la Ley, el retenedor continuará considerando para efectos de la retención el salario mínimo general del área geográfica que corresponda a la casa habitación del trabajador, hasta en tanto este último le comuniqué por escrito que opta porque dicha retención se efectuó considerando el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al lugar donde presta sus servicios.

Ejemplo:

Calculó de la retención del I.S.R. para el año 2003 según el artículo 113, de una persona que obtiene un ingreso mensual de \$10,000.00

Base Gravable	10,000.00
(-) Límite Inferior (Columna A)	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	882.37
(X) % Sobre el Excedente del Límite Inferior (Columna C)	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	291.18
(+) Cuota Fija (Columna B)	1,568.80
(=) I.S.R. MENSUAL ANTES DEL SUBSIDIO	1,859.98

Para este ejemplo se utilizó la tarifa actualizada correspondiente al año 2003.

6.3 SUBSIDIO ACREDITABLE**SUBSIDIO CONTRA EL I.S.R.**

Artículo 114 L.I.S.R. *Los contribuyentes a que se refiere este Capítulo gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del artículo anterior.*

El Subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el artículo 113 de esta Ley, a los que se aplicará la siguiente:

(A) LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	(B) CUOTA FIJA \$	(C) POR CIENTO SOBRE EL IMPUESTO MARGINAL %
0.01	439.19	0.00	50.00
439.20	3,727.68	6.59	50.00
3,727.69	6,551.06	171.02	50.00
6,551.07	7,615.32	410.97	50.00
7,615.33	9,117.62	544.04	50.00
9,117.63	18,388.92	784.39	40.00
18,388.93	28,983.47	2,008.22	30.00
28,983.48	En adelante	3,088.86	0.00

Publicada en el Diario Oficial de la Federación del 3 de febrero del 2003. 2002.

IMPUESTO MARGINAL

El impuesto marginal mencionado en esta tabla es el que resulte de aplicar la tasa que corresponde en la tarifa del artículo 113 de esta Ley al ingreso excedente del límite inferior.

DETERMINACIÓN DEL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE.

Para determinar el monto del subsidio acreditable contra el impuesto que se deriva de los ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, se tomará el subsidio que resulte conforme a la tabla, disminuido en el monto que se obtenga de multiplicar dicho subsidio por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por dichos conceptos. La proporción mencionada se calculará para todos los trabajadores del empleador dividiendo el monto total de los pagos efectuados en el ejercicio inmediato anterior que sirva de base para determinar el impuesto en los términos de este Capítulo, entre el monto que se obtenga de restar al total de las erogaciones efectuadas en el mismo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados, incluyendo, entre otras, a las inversiones y gastos efectuados en relación con previsión social, servicios de comedor, comida y transporte proporcionados a los trabajadores, aun cuando no sean deducibles para el empleador, ni el trabajador esté sujeto al pago del impuesto por el ingreso derivado de las mismas, sin incluir los útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo a que se refiere la Ley Federal de Trabajo, las cuotas patronales pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones efectuadas por el patrón al Instituto Nacional de la Vivienda para los Trabajadores o al Instituto de Seguridad Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado y al Sistema de Ahorro para el Retiro. Cuando la proporción determinada sea inferior al 50% no se tendrá derecho al subsidio.

La fórmula para la determinación del subsidio acreditable, así como las reglas de Resolución Miscelánea aplicables quedaron explícitas en el Capítulo 4.

Ejemplo de la retención del I.S.R. según el artículo 114, de una persona que obtiene un ingreso mensual de \$10,000.00

Base Gravable	10,000.00
(-) Límite Inferior (Columna A) art. 113	9,117.63
(=) Excedente	882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior (Columna C) art. 113	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	291.18
(x) % de Subsidio Sobre Impuesto Marginal (Columna C) art. 114	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	116.47
(+) Cuota Fija (Columna B) art. 114	784.39
(=) SUBSIDIO TOTAL (100%)	900.86
(x) Factor de Subsidio Acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	414.40

6.4 CRÉDITO AL SALARIO

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE SUELDOS Y SALARIOS

Artículo 115 L.I.S.R. Las personas que hagan pagos que sean ingresos para el contribuyente de los mencionados en el primer párrafo o la fracción I del artículo 110 de esta Ley, salvo en el caso del cuarto párrafo siguiente a la tarifa del artículo 113 de la misma, calcularán el impuesto en los términos de este último artículo aplicando el crédito al salario mensual que resulte conforme a lo dispuesto en los siguientes párrafos.

Las personas que efectúen las retenciones por los pagos a los contribuyentes a que se refiere al párrafo anterior, acreditarán, contra el impuesto que resulte a cargo de los contribuyentes en los términos del artículo 113 de esta Ley, disminuido con el monto del subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 114 de la misma por el mes de calendario de que se trate, el crédito al salario mensual que se obtenga de aplicar la siguiente:

MONTO DE INGRESOS QUE SIRVEN DE BASE PARA CALCULAR EL IMPUESTO		(C) CRÉDITO AL SALARIO MENSUAL \$
(A) PARA INGRESOS DE \$	(B) HASTA INGRESOS DE \$	
0.01	1,566.15	360.35
1,566.15	2,306.06	360.19
2,306.06	2,349.16	360.19
2,349.17	3,074.67	360.00
3,074.68	3,132.24	347.74
3,132.25	3,351.52	338.61
3,351.53	3,936.39	338.61
3,936.40	4,176.34	313.62
4,176.35	4,723.70	287.62
4,723.71	5,511.00	260.85
5,511.01	6,298.27	224.47
6,298.28	6,535.93	192.66
6,535.94	En adelante	157.41

CÓMO SE PROCEDE PARA CUANDO EL IMPUESTO A CARGO SEA MENOR QUE EL CRÉDITO AL SALARIO MENSUAL

En los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo de este artículo, el impuesto a cargo del contribuyente que se obtenga de la aplicación de la tarifa del artículo 113 de esta Ley disminuido con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable, sea menor que el crédito al salario mensual, el retenedor deberá entregar al contribuyente la diferencia que se obtenga. El retenedor podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entregue a los contribuyentes en los términos de este párrafo, conforme a los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley. Los ingresos que perciben los contribuyentes derivados del crédito a salario

mensual no se considerarán para determinar la proporción del subsidio acreditable a que se refiere el artículo 114 de esta Ley y no serán acumulables ni formarán parte del cálculo de la base gravable de cualquier otra contribución por no tratarse de una remuneración al trabajo personal subordinado.

Las personas que ejerzan la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, deberán enterar conjuntamente con las retenciones que efectúen a los contribuyentes que a que se refiere el primer párrafo de este artículo, un monto equivalente al crédito al salario mensual que hubiesen calculado conforme a la tabla contenida en este artículo para todos sus trabajadores, sin que dicho monto exceda del impuesto sustitutivo del crédito al salario causado en el mes de que se trate.

Ejemplo del crédito al salario según el artículo 115, de una persona que obtiene un ingreso mensual de \$10,000.00

Base Gravable	10,000.00
Monto de ingresos de \$ (Columna A)	6,535.94
Hasta Monto de Ingresos de \$ (Columna B)	En adelante
CRÉDITO AL SALARIO MENSUAL \$ (Columna C)	157.41

Con la aplicación de la tabla del Crédito al Salario se pueden obtener dos beneficios que varían en función del ingreso mensual percibido por el contribuyente, es decir, a menor ingreso será mayor el crédito salario a que se tenga derecho, a mayor ingreso será menor el crédito. Estos beneficios son la disminución del I.S.R. a retener al contribuyente ó el pago al contribuyente de la diferencia entre el impuesto y el crédito al salario conjuntamente con su sueldo, implicando un recurso adicional a su salario. Esta medida esta hecha para beneficiar a aquellos contribuyentes que obtengan ingresos menores a cinco salario mínimos.

Ejemplificando: Caso "A" pago del Crédito al Salario, caso "B" disminución del I.S.R. a Retener.

I.S.R.	" A "	" B "
Base Gravable	2,500.00	10,000.00
(-) Límite Inferior	439.20	9,117.63
(=) Excedente	2,060.80	882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	10.00	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	206.08	291.18
(+) Cuota Fija	13.17	1,568.80
(=) I.S.R. MENSUAL	219.25	1,859.98
 SUBSIDIO		
Base Gravable	2,500.00	10,000.00
(-) Límite Inferior	439.20	9,117.63
(=) Excedente	2,060.80	882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	10.00	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	206.08	291.18
(x) % De Subsidio Sobre Impuesto Marginal	50.00	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	103.04	116.47
(+) Cuota Fija	6.59	784.39
(=) SUBSIDIO TOTAL (100%)	109.63	900.86
(x) Factor de Subsidio Acreditable	0.46	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	50.43	414.40
 I.S.R. DESPUÉS DEL SUBSIDIO	 168.82	 1,445.58
 CREDITO AL SALARIO	 360.00	 157.41
 I.S.R. A RETENER		 1,288.17
CRÉDITO AL SALARIO EN EFECTIVO	191.18	

En resumen:

I.S.R.

- (-) SUBSIDIO ACREDITABLE
- (=) I.S.R. DESPUÉS DEL SUBSIDIO (A)
- (-) CRÉDITO AL SALARIO (B)
- (=) I.S.R. A RETENER

Si (A) es mayor que (B)

- I.S.R. DESPUÉS DEL SUBSIDIO (A)
- (-) CRÉDITO AL SALARIO (B)
- (=) IMPUESTO A RETENER

Si (B) es mayor que (A)

- CRÉDITO AL SALARIO (B)
- (-) I.S.R. DESPUÉS DEL SUBSIDIO (A)
- (=) CRÉDITO AL SALARIO A ENTREGAR

El Crédito al Salario es un derecho que tienen todas aquellas personas que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, presentándose dos situaciones al aplicar este beneficio, a unos les sirve para acreditarlo contra el impuesto después de haber aplicado el subsidio correspondiente y en consecuencia ver disminuido el importe de su retención, y otros se ven favorecidos al percibir una cantidad adicional.

CAPÍTULO 7

PROCEDIMIENTOS OPCIONALES DE RETENCIÓN DEL I.S.R.

El cálculo y pago del I.S.R. se efectúa sobre un ejercicio que comprende un período de doce meses, es decir, por un año calendario; teniendo la obligación realizar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto, que en el caso de las personas que obtiene ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado se realizan a través de las retenciones enteradas por el empleador a la autoridad correspondiente. ¿Pero que sucede cuando no se obtienen ingresos durante todo el período? Se pueden presentar diversas situaciones especiales, ya sea porque no se laboró a principio, a mediados o a fin de año, o se obtuvo un ingreso no ordinario. La Ley las prevé, ofreciendo diversas alternativas para el cálculo del impuesto pudiendo elegir la más conveniente para el contribuyente.

7.1 LIQUIDACIÓN Y FINIQUITO

Un ingreso no ordinario obtenido por la prestación de un servicio personal subordinado es el que se da en el momento de la terminación de la relación laboral, por concepto de prima de antigüedad, retiro e indemnización. Las retenciones efectuadas del I.S.R. en este tipo de percepción son provisionales al momento del pago y, deberá hacerse un cálculo anual.

CÁLCULO DE LA RETENCIÓN DEL I.S.R. EN CASOS LIQUIDACIÓN.

Artículo 113 párrafo quinto: *Las personas que hagan pagos por los conceptos a que se refiere el artículo 112, efectuarán la retención aplicando al ingreso total por este concepto, una tasa que se calculará dividiendo el impuesto*

correspondiente al último sueldo mensual ordinario, entre dicho sueldo, el cociente obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento. Cuando los pagos por estos conceptos sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, la retención se calculará aplicándose la tarifa de este artículo.

Primer paso: Previamente al cálculo del I.S.R. y conforme a lo establecido en el artículo 109, fracción X (*referencia Capítulo 3.3*), se determinará la parte de ingresos que están exentos hasta por el equivalente a 90 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio. Separando éstos, del total de los ingresos para obtener la parte gravada.

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Prima de Antigüedad, Retiro e Indemnizaciones.	Hasta 90 días de S.M.G. por cada año de servicio. Más de 6 meses se considera un año completo.	El total de las percepciones <i>menos</i> 90 veces S.M.G.

Segundo paso: Tanto la retención provisional, como el cálculo del impuesto anual tienen dos modalidades para su determinación, dependiendo de:

- Cuando los pagos por retiro son mayores al último sueldo mensual ordinario.
- Cuando los pagos por retiro son menores al último sueldo mensual ordinario.

CUANDO LOS PAGOS POR RETIRO SON MAYORES AL ÚLTIMO SUELDO MENSUAL ORDINARIO.

Si la parte gravada es mayor el último sueldo mensual ordinario, se debe aplicar el factor que resulte de dividir, el I.S.R. del último sueldo mensual ordinario, entre el último sueldo mensual ordinario.

$\text{FACTOR} = \frac{\text{I.S.R. DEL ÚLTIMO SUELDO MENSUAL ORDINARIO}}{\text{ÚLTIMO SUELDO MENSUAL ORDINARIO}}$
--

$\text{FACTOR} \times \text{PARTE GRAVADA} = \text{I.S.R.}$

Ejemplo 1:

Considerando los siguientes datos:

- | | |
|--|------------------|
| 1. Antigüedad. | 4 años y 9 meses |
| 2. Último sueldo mensual ordinario. | \$ 10,000.00 |
| 3. I.S.R. del sueldo mensual ordinario.
<i>(ver cálculo del impuesto del ingreso mensual ordinario)</i> | \$ 1,288.17 |
| 4. S.M.G. del área geográfica. | \$ 43.65 |
| 5. 90 veces el S.M.G. del área geográfica. | \$ 3,928.50 |
| 6. Prima de antigüedad, retiro e indemnización. | \$ 36,496.80 |
| 7. Parte exenta de la Liquidación. | \$ 19,642.50 |
| 8. Parte gravada de la Liquidación. | \$ 16,854.30 |

$$\text{FACTOR} = \frac{1,288.17}{10,000.00}$$

$$\text{FACTOR} = 0.1288$$

PARTE GRAVADA		16,654.30
FACTOR (x)		0.1288
I.S.R.	(=)	\$ 2,170.83

Observaciones:

Para efecto de la exención se consideran 5 años de servicio, pues existe una fracción de más de 6 meses. La retención de impuesto provisional es de \$2,170.83 Posteriormente el trabajador deberá determinar su I.S.R. definitivo al término del ejercicio.

CUANDO LOS PAGOS POR RETIRO SON MENORES AL ÚLTIMO SUELDO MENSUAL ORDINARIO.

Si el ingreso gravado es menor al último sueldo mensual ordinario, la retención se calculará aplicando la tarifa, presentándose dos alternativas:

1. Calcular el impuesto únicamente sobre el pago por retiro.
2. Sumar el pago por retiro a los demás ingresos que se perciban en el mes y calcular el impuesto.

Para la primera opción, el procedimiento a seguir es aplicar únicamente la mecánica de la tarifa del artículo 113 directamente, sin incluir el cálculo del subsidio y del crédito al salario. La ley no hace referencia a la aplicación del artículo 114, además que el artículo 115 exceptúa a los ingresos por retiro de este beneficio.

Ejemplo 2:

Considerando los siguientes datos:

1. Último sueldo mensual ordinario.	\$	10,000.00
2. I.S.R. del sueldo mensual ordinario. <i>(ver cálculo del impuesto del ingreso mensual ordinario)</i>	\$	1,288.17
3. Prima de antigüedad, retiro e indemnización.	\$	23,534.70
4. Parte exenta de la Liquidación.	\$	15,714.00
5. Parte gravada de la Liquidación.	\$	7,820.70

Artículo 113.

Base Gravable	7,820.70
(-) Límite Inferior	7,615.33
(=) Excedente del Límite Inferior	205.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	32.00 %
(=) Impuesto Marginal	65.72
(+) Cuota Fija	1,088.07
(=) I.S.R.	\$ 1,153.79

Observaciones:

La parte gravada de \$7,820.70 es menor al último sueldo mensual ordinario \$10,000.00, por lo que la retención del I.S.R. se calcula aplicando directamente la tarifa del artículo 113. En este caso la retención provisional es de \$1,153.79

En la segunda opción, a la parte gravada de \$7,820.70 se le tendrá que sumar los \$10,000.00 que corresponden al sueldo mensual ordinario, dando un total de \$17,820.70 cantidad sobre la que se determinará el impuesto, el subsidio y el crédito al salario.

Artículo 113

Base Gravable	17,820.70
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	8,703.07
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	2,872.01
(+) Cuota Fija	1,568.80
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 4,440.81

Artículo 114	
Base Gravable	17,820.70
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	8,703.07
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	2,872.01
(x) % Sobre Impuesto Marginal	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	1,148.80
(+) Cuota Fija	784.39
(=) Subsidio Total 100%	1,933.19
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 889.26

Artículo 115	
Base Gravable	15,329.50
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	889.26
(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 3,394.14

Observaciones:

Al efectuar los cálculos de impuesto individualmente, tanto del sueldo mensual ordinario y de los ingresos por retiro, éstos suman un importe de \$2,441.96 Al acumular los ingresos la base gravable aumenta y como consecuencia, el impuesto también se ve incrementado, que en este caso es de \$3,394.14

Comparando los importes que arroja el cálculo de estas dos alternativas propuestas por la Ley para determinar el del impuesto, resulta que la primera es más provechosa para el contribuyente, pues representa un mayor ingreso.

Ejemplo 3:

Liquidación y Finiquito de un trabajador, considerando los siguientes datos:

1. Fecha de Ingreso.	Febrero 3, 1998.
2. Fecha de Retiro.	Septiembre 3, 2003.
3. Antigüedad.	5 años y 7 meses.
4. Proporción del Subsidio.	0.46
5. Sueldo Mensual Ordinario.	\$ 10,000.00
6. Sueldo Diario.	\$ 333.33
7. Sueldo Diario Integrado.	\$ 350.23
8. Días Transcurridos en el Año.	246
9. Días Transcurrido de Aniversario.	213
10. Días de Aguinaldo.	15
11. Días de Vacaciones.	14
12. Prima Vacacional.	25%
13. S.M.G. del área geográfica.	\$ 43.65
14. 15 veces de S.M.G. del área geográfica.	\$ 654.75
15. 30 veces de S.M.G. del área geográfica.	\$ 1,309.50
16. 90 veces de S.M.G. del área geográfica.	\$ 3,928.50

FINIQUITO

CONCEPTO	IMPORTE	GRAVADO	EXENTO
Días Laborados 3 x 333.33	999.99	999.99	
Aguinaldo (15 x 333.33) / 365) x 246 <i>Artículo 87 L.F.T.</i>	3,369.83	2,060.33	1,309.50
Vacaciones Pendientes de Disfrutar. (14 x 333.33) / 365) x 213 <i>Artículo 76 L.F.T.</i>	2,723.26	2,723.26	
Prima Vacacional (14 x 333.33) / 365) x 213 x 25% <i>Artículo 80 L.F.T.</i>	680.81	26.06	654.75
SUBTOTAL	7,773.89	5,809.64	1,964.25
I.S.R. de Finiquito Artículo 113 L.I.S.R. <i>(ver ejemplo).</i>	311.41	311.41	
TOTAL A PAGAR	7,462.48	5,498.23	1,964.25

LIQUIDACIÓN

CONCEPTO	IMPORTE	GRAVADO	EXENTO
Indemnización 90 x 350.23 <i>Artículo 436 L.F.T.</i>	31,520.70		
Prima de antigüedad (2 x 43.65) x 12 x 4.75 <i>Artículo 162 L.F.T.</i>	4,976.10		
20 Días por Año			
SUBTOTAL Parte Exenta = 5 x 3,928.50	36,496.80	16,854.30	19,642.50
I.S.R. de Liquidación. <i>Artículo 113. (ver ejemplo 1)</i>	2,170.83	2,170.83	
TOTAL A PAGAR	34,325.97	14,683.47	19,642.50

CÁLCULO DEL IMPUESTO DEL INGRESO MENSUAL ORDINARIO**Artículo 113**

Ingreso Mensual Ordinario	10,000.00
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	291.18
(+) Cuota Fija	1,568.80
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 1,859.98

Artículo 114

Ingreso Mensual Ordinario	10,000.00
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	291.18
(x) % Sobre Impuesto Marginal	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	116.47
(+) Cuota Fija	784.39
(=) Subsidio Total 100%	900.86
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 414.40

Artículo 115

Ingreso Mensual Ordinario	10,000.00
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41

I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	S	1,859.98
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	S	414.40
(-) CRÉDITO AL SALARIO	S	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	S	1,288.17

CÁLCULO DEL IMPUESTO DE FINIQUITO

Artículo 113

Base Gravable de Finiquito		5,809.64
(-) Límite Inferior		3,727.69
(=) Excedente del Límite Inferior		2,081.95
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		17.00 %
(=) Impuesto Marginal		353.93
(+) Cuota Fija		342.02
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	S	695.95

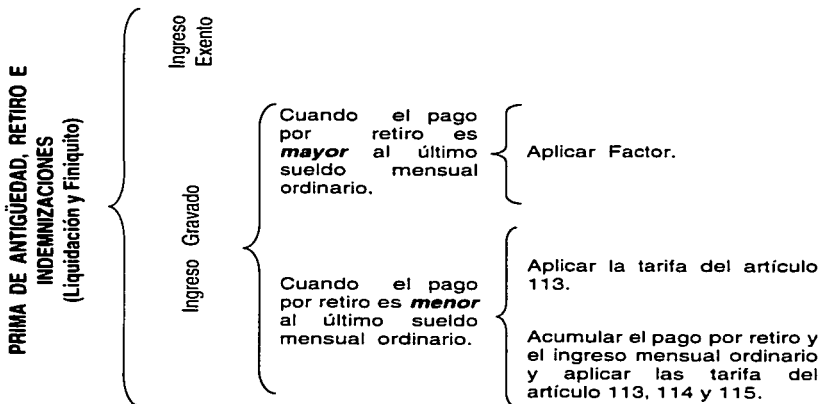
Artículo 114

Base Gravable de Finiquito		5,809.64
(-) Límite Inferior		3,727.69
(=) Excedente del Límite Inferior		2,081.95
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		17.00 %
(=) Impuesto Marginal		353.93
(x) % Sobre Impuesto Marginal		50.00 %
(=) Subsidio Marginal		176.96
(+) Cuota Fija		171.02
(=) Subsidio Total 100%		347.98
(x) Factor de subsidio acreditable		0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	S	160.07

Artículo 115

Base Gravable de Finiquito		5,809.64
CRÉDITO AL SALARIO	\$	224.47
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO		695.95
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE		160.07
(-) CRÉDITO AL SALARIO		224.47
(=) I.S.R. A RETENER	\$	311.41

El procedimiento para la determinación del I.S.R. para los ingresos con motivo de separación y finiquito, se puede esquematizar de la siguiente manera:



7.2 ARTÍCULO 141 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RETENCIÓN POR PAGO ÚNICO DE JUBILACIÓN, PENSIÓN O HABER DE RETIRO.

El ingreso obtenido por el pago único de jubilación, pensión o haber de retiro es una situación especial debido a las características distintivas de estos conceptos, dado que estos recursos serán un beneficio para quien los percibe pues le servirán de sustento durante el período de su retiro laboral.

La Ley plantea los siguientes lineamientos:

Artículo 141 R.L.I.S.R.. *Quienes mediante pago único cubran jubilaciones, pensiones o haberes de retiro, efectuarán la retención a que se refiere el artículo 113 de la Ley, como sigue:*

CÁLCULO DE PAGO

- I. Se aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley, a la cantidad mensual que se hubiera percibido de no haber pago único, disminuida en nueve veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al mes.*
- II. Se dividirá el pago único entre la cantidad mensual que hubiera percibido de no haber dicho pago. El cociente se multiplicará por el impuesto resultante conforme a la fracción anterior, determinándose así la retención que tendrá carácter de pago provisional a cuenta del impuesto anual.*

Primer paso:

	CANTIDAD MENSUAL QUE SE HUBIERA PERCIBIDO DE NO HABER PAGO ÚNICO.
<i>Menos:</i>	NUEVE VECES EL S.M.G. DEL ÁREA GEOGRÁFICA DEL CONTRIBUYENTE ELEVADO AL MES.
<i>Igual:</i>	BASE MENSUAL
<i>Por:</i>	TARIFA DE LEY
<i>Igual:</i>	IMPUESTO

Segundo paso:

	PAGO ÚNICO POR JUBILACIÓN, PENSIÓN O HABER DE RETIRO.
<i>Entre:</i>	CANTIDAD MENSUAL QUE SE HUBIERA PERCIBIDO DE NO HABER PAGO ÚNICO.
<i>Igual:</i>	COCIENTE

Tercer paso:

	COCIENTE
<i>Por:</i>	IMPUESTO
<i>Igual:</i>	PAGO PROVISIONAL

Ejemplo:

Retención por pago único de jubilación, pensión o haber de retiro de un trabajador, considerando los siguientes datos:

- | | | |
|---|----|--------------|
| 1. Ingreso por pago único de jubilación,
pensión o haber de retiro. | \$ | 4'536,000.00 |
| 2. Ingreso mensual de jubilación, pensión o
haber de retiro, en caso de no existir el pago
único de la misma. | \$ | 18,900.00 |

3. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
4. 9 veces de S.M.G. del área geográfica.	\$	392.85
5. 9 veces de S.M.G. del área geográfica, elevado al mes.	\$	11,785.50

Antes de iniciar el cálculo del I.S.R. y conforme a lo establecido en el artículo 109, fracción III (referencia Capítulo 3.3), se determinará la parte de ingresos que están exentos hasta por el equivalente a 9 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente. Separando éstos, del total de los ingresos para obtener la parte gravada.

PERCEPCION	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
La Totalidad de las Pensiones, Jubilaciones y Haberes de Retiro.	Hasta 9 veces el S.M.G. del área geográfica del contribuyente.	Total de la percepción <i>menos:</i> 9 veces el S.M.G.

Conforme a los límites establecidos en Ley una jubilación, pensión o haber de retiro mensual solo estará obligada al pago del impuesto por el excedente de la cantidad de \$11,785.50

Primer paso:

	Ingreso total mensual de jubilación, pensión o haber de retiro, en caso de no existir el pago único.	\$	18,900.00
<i>Menos:</i>	9 veces de S.M.G. del área geográfica, elevado al mes.	\$	11,785.50
<i>Igual:</i>	Base Gravable Mensual	\$	<u>7,114.50</u>
	Impuesto conforme a tarifa de Ley.	\$	324.06

Artículo 113	
Base Gravable	7,114.50
(-) Límite Inferior	6,551.07
(=) Excedente del Límite Inferior	563.43
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	25.00 %
(=) Impuesto Marginal	140.86
(+) Cuota Fija	822.01
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 962.87

Artículo 114	
Base Gravable	7,114.50
(-) Límite Inferior	6,551.07
(=) Excedente del Límite Inferior	563.43
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	25.00 %
(=) Impuesto Marginal	140.86
(x) % Sobre Impuesto Marginal	50.00 %
(=) Subsidio Marginal	70.43
(+) Cuota Fija	410.97
(=) Subsidio Total 100%	481.40
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 221.44

Artículo 115	
Base Gravable	7,114.50
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	221.44
(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 584.02

Segundo paso:

	Pago único por jubilación, pensión o haber de retiro.	\$ 4'536,000.00
<i>Entre:</i>	Cantidad mensual que se hubiera percibido de no haber pago único.	\$ 18,900.00
<i>Igual:</i>	COCIENTE	<u>240.00</u>

Tercer paso:

	COCIENTE	240
<i>Por:</i>	IMPUESTO	\$ 584.02
<i>Igual:</i>	PAGO PROVISIONAL	<u>\$ 140,164.80</u>

Es procedimiento determina el impuesto mensual de la jubilación, pensión o haber de retiro y lo multiplica conforme al número de meses por lo que se estarían pagando dichos conceptos.

7.3 ARTÍCULO 142 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, OPCIÓN PARA EFECTUAR RETENCIONES EN LOS CASOS DE PAGOS EXTRAORDINARIOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY.

Otras percepciones no ordinarias son las primas vacacionales, primas dominicales, participación de utilidades y gratificación anual, por lo que para dichos pagos la Ley propone alternativas para la retención del impuesto.

Las percepciones por estos conceptos regularmente corresponden a todo el año y son pagadas en una sola eventualidad, por lo que están sujetas a un tratamiento especial.

Para determinar el I.S.R. de estas percepciones el artículo 113 párrafo tercero de la L.I.S.R., da la alternativa de efectuar una retención opcional del I.S.R.

Artículo 113 Tercer Párrafo. *RETENCIÓN OPCIONAL DEL I.S.R.*

Quienes hagan pagos por conceptos de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley; en las disposiciones de dicho reglamento se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

El artículo 142 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona esta opción para retener el impuesto, en el caso de las percepciones antes mencionadas. Al aplicar esta alternativa, la mayoría de las veces resulta ser favorable para el trabajador debido a que el procedimiento es más justo.

OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN EN EL CASO DE PAGOS EXTRAORDINARIOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY
Artículo 142 R.L.I.S.R. *Tratándose de las remuneraciones por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y vacacionales a que se refiere el artículo 113 de la Ley, la persona que haga dichos pagos podrá optar por retener el impuesto que corresponda conforme a lo siguiente:*

- I. La remuneración de que se trate se dividirá entre 365 y el resultado se multiplicará por 30.4.*
- II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior, se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley.*
- III. El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior se disminuirá con el impuesto que correspondería al ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere dicha fracción, calculando este último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas en este artículo.*
- IV. El impuesto a retener será el que resulte de aplicar las remuneraciones a que se refiere este artículo, sin deducción alguna, la tasa a que se refiere la fracción siguiente.*
- V. La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III de este artículo, entre la cantidad que resulte conforme a la fracción I del mismo. El cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.*

Analizando el procedimiento, este consiste en determinar la diferencia del impuesto que existe del ingreso de un salario ordinario y del ingreso de un salario ordinario adicionado con el pago de aguinaldo, prima vacacional o participación por reparto de utilidades, según sea el caso, con la finalidad de conocer en cuanto

aumenta el impuesto con este último ingreso, aumento que corresponde al pago del concepto que se adicionó al salario.

Se presenta el procedimiento para el pago de aguinaldo de la siguiente forma:

Primer paso: Previamente al cálculo del I.S.R. y conforme a lo establecido en el artículo 109, fracción XI (*referencia Capítulo 3.3*), se determinará la parte de ingresos que están exentos, separándolos del total de los ingresos para obtener la parte gravada.

PERCEPCIÓN	PARTE EXENTA	PARTE GRAVADA
Gratificaciones (Aguinaldo).	Hasta 30 veces S.M.G.	El total de la percepción <i>menos:</i> 30 veces S.M.G.

La parte gravable del aguinaldo se mensualiza, es decir, se determina en proporción al mes.

PARTE GRAVABLE DEL AGUINALDO <hr/> 365 DÍAS	(x)	30.4
---	-----	------

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

1. Sueldo mensual ordinario.	\$	7,500.00
2. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
3. Aguinaldo.	\$	5,000.00
4. 30 veces de S.M.G. del área geográfica	\$	1,309.50
5. Parte exenta de Aguinaldo.	\$	1,309.50
6. Parte gravada de Aguinaldo.	\$	3,690.50

$$\frac{3,690.50}{365} (x) 30.4 (=) 307.37$$

Segundo paso: A la parte proporcional mensual del aguinaldo se adiciona el sueldo mensual ordinario, y a esta base gravable se aplica lo establecido conforme a los artículos 113, 114 y 115 de la L.I.S.R.

El resultado determinará la diferencia del impuesto, solo por la parte que le corresponde al ingreso adicionado, que en este caso es el aguinaldo.

PARTE GRAVABLE DE AGUINALDO	(x)	30.4	(+)	INGRESO MENSUAL ORDINARIO
365 DÍAS				

$$307.37 (+) 7,500.00 (=) 7,807.37 \quad \text{BASE GRAVABLE PARA APLICAR TARIFA (Art. 113, 114 y 115 de la L.I.S.R.)}$$

El I.S.R. retenido de la base gravable de \$7,807.37 es de \$727.72

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL DEL INGRESO ORDINARIO MÁS AGUINALDO MENSUALIZADO

Artículo 113	
Base gravable	7,807.37
(-) Límite Inferior	7,615.33
(=) Excedente del Límite Inferior	192.04
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	32.00 %
(=) Impuesto Marginal	61.45
(+) Cuota Fija	1,088.07
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 1,149.52

Artículo 114	
Base gravable	7,807.37
(-) Límite Inferior	7,615.33
(=) Excedente del Límite Inferior	192.04
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	32.00 %
(=) Impuesto Marginal	61.45
(x) % Sobre Impuesto Marginal	50.00 %
(=) Subsidio Marginal	30.72
(+) Cuota Fija	544.04
(=) Subsidio Total 100%	574.76
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 264.39

Artículo 115	
Ingreso Mensual Ordinario	7,807.37
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	1,149.52
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	264.39
(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 727.72

Tercer paso: Determinar la diferencia del impuesto mensual ordinario y el impuesto mensual adicionado con el aguinaldo.

IMPUESTO DE AGUINALDO Y SUELDO MENSUAL ORDINARIO	(-)	IMPUESTO DE SUELDO MENSUAL ORDINARIO
---	-----	---

727.72 (-) 658.22 (=) 69.50

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL DEL INGRESO ORDINARIO

Artículo 113

Base gravable	7,500.00
(-) Límite Inferior	6,551.07
(=) Excedente del Límite Inferior	948.93
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	25.00 %
(=) Impuesto Marginal	237.23
(+) Cuota Fija	822.01
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 1,059.24

Artículo 114

Base gravable	7,500.00
(-) Límite Inferior	6,551.07
(=) Excedente del Límite Inferior	948.93
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	25.00 %
(=) Impuesto Marginal	237.23
(x) % Sobre Impuesto Marginal	50.00 %
(=) Subsidio Marginal	118.61
(+) Cuota Fija	410.97
(=) Subsidio Total 100%	529.59
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 243.61

Artículo 115

Ingreso Mensual Ordinario	7,500.00
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41

I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	1,059.24
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	243.61
(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 658.22

Cuarto paso: La retención del impuesto será el que resulte de la aplicación de la tasa que se determine según fracción IV y V del artículo 142 del R.L.I.S.R.

La diferencia de impuestos que se determinó en el tercer paso, entre el aguinaldo mensualizado que se determinó en el primer paso, es el cociente que convertido en tasa se aplicará a la percepción, que en este caso es el aguinaldo.

IMPUESTO DE AGUINALDO Y SUELDO MENSUAL ORDINARIO	(-)	IMPUESTO DE SUELDO MENSUAL ORDINARIO	(x) 100
<u>PARTE GRAVABLE DEL AGUINALDO</u> 365 DÍAS	(x) 30.4		

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

1. Sueldo mensual ordinario.	\$ 7,500.00
2. S.M.G. del área geográfica.	\$ 43.65
3. Aguinaldo.	\$ 5,000.00
4. 30 veces de S.M.G. del área geográfica	\$ 1,309.50
5. Parte exenta de Aguinaldo.	\$ 1,309.50
6. Parte gravada de Aguinaldo.	\$ 3,690.50

$$\frac{727.72 \quad (-) \quad 658.22}{3,690.50} \quad (x) \quad 100$$

$$365 \quad (x) \quad 30.4$$

$$\frac{69.50}{307.37} (x) 100 (=) 22.61\% \text{ PORCENTAJE POR APLICAR}$$

AGUINALDO GRAVABLE (x)	TASA (=)	IMPUESTO POR RETENER
------------------------	----------	----------------------

3,690.50 (x) 22.61% (=) \$ 834.42 **IMPUESTO A RETENER**

El I.S.R. a retener por la percepción de aguinaldo de \$5,000.00 es de \$834.42

Para observar el beneficio que se obtiene al calcular el impuesto conforme a la alternativa del artículo 142 del R.L.I.S.R., se compara con el procedimiento normal de Ley artículo 113.

Ejemplo:

Percepción normal de un trabajador por el mes de diciembre, es decir, salario y aguinaldo, considerando los siguientes datos:

1. Sueldo mensual ordinario. (A)	\$	7,500.00
2. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
3. Aguinaldo. (B)	\$	5,000.00
4. 30 veces de S.M.G. del área geográfica.	\$	1,309.50
5. Parte exenta de Aguinaldo. (C)	\$	1,309.50
6. Parte gravada de Aguinaldo. (B-C)=D	\$	3,690.50
7. Ingresos total gravable del mes. (A+D)	\$	11,190.50

CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

IMPUESTO DEL INGRESO MENSUAL				
	ORDINARIO (Art. 113 L.I.S.R.)	ORDINARIO CON AGUINALDO (Art. 142 R.L.I.S.R.)	ORDINARIO CON AGUINALDO (Art. 113 L.I.S.R.)	
I.S.R. (Art. 113 L.I.S.R.)				
	BASE GRAVABLE	7,500.00	7,807.37	11,190.50
(-)	LÍMITE INFERIOR	6,551.07	7,615.33	9,117.63
(=)	EXCEDENTE	948.93	192.04	2,072.87
(x)	% SOBRE EL EXCEDENTE	25%	32%	33%
(=)	IMPUESTO MARGINAL	237.23	61.45	684.04
(+)	CUOTA FIJA	822.01	1,088.07	1,568.80
(=)	I.S.R. MENSUAL	1,059.24	1,149.52	2,252.84

SUBSIDIO (Art. 114 L.I.S.R.)				
	BASE GRAVABLE	7,500.00	7,807.37	11,190.50
(-)	LÍMITE INFERIOR	6,551.07	7,615.33	9,117.63
(=)	EXCEDENTE	948.93	192.04	2,072.87
(x)	% SOBRE EXCEDENTE DE LÍMITE INFERIOR	25%	32%	33%
(=)	IMP. MARGINAL	237.23	61.45	684.04
(x)	% DE SUBSIDIO SOBRE IMPUESTO MARGINAL	50%	50%	40%
(=)	SUBSIDIO MARGINAL	118.61	30.72	273.61
(+)	CUOTA FIJA	410.97	544.04	784.39
(=)	SUBSIDIO TOTAL (100%)	529.59	574.766	1,058.00
(x)	FACTOR DE SUBIDIO ACREDITABLE	0.46	0.46	0.46
(=)	SUBIDIO ACREDITABLE	243.61	264.39	486.68

	I.S.R. DESPUES DE SUBSIDIO	815.63	885.13	1,776.16
--	-----------------------------------	---------------	---------------	-----------------

CRÉDITO AL SALARIO (Art. 115 L.I.S.R.)				
	BASE GRAVABLE	7,500.00	7,807.37	11,235.50
	CREDITO AL SALARIO	157.41	157.41	157.41

I.S.R. A RÉTENER O (CRÉDITO AL SALARIO EN EFECTIVO)	(A)	658.22	727.72	1,608.75
--	-----	---------------	---------------	-----------------

	IMPUESTO DEL INGRESO CON AGUINALDO	727.72
(-)	IMPUESTO DEL INGRESO SIN AGUINALDO	658.22
(=)	DIFERENCIA	69.50
(/)	AGUINALDO GRAVABLE PROPORCIONAL A UN MES	307.37
(=)	TASA DE IMPUESTO APLICABLE	0.2261
(x)	AGUINALDO GRAVABLE	3,690.50
(=)	IMPUESTO SOBRE AGUINALDO A RETENER	(B) 834.42

COMPARACIÓN DE IMPUESTOS CALCULADOS		
TOTAL DE I.S.R. A RETENER DE INGRESO MENSUAL ORDINARIO Y AGUINALDO, SEGÚN CADA PROCEDIMIENTO (A + B).	1,492.64	1,608.75

Comparando la retención del impuesto mensual correspondiente al ingreso ordinario adicionado con el aguinaldo calculado conforme al procedimiento del artículo 113 de la L.I.S.R., se determina un importe de \$1,608.75 contra el procedimiento del artículo 142 del R.L.I.S.R. donde el importe del impuesto es de \$1,492.64 existiendo una diferencia de \$116.11 que favorece al trabajador, por lo tanto, resulta conveniente aplicar este último procedimiento.

EL PAGO DEL IMPUESTO EN EL CASO DE GRATIFICACIONES ANUALES.

Artículo 128. Para los efectos de la fracción XI del artículo 109 de la Ley, en el caso de que la gratificación sea inferior al monto equivalente al salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, no se pagará impuesto hasta por el monto de la gratificación otorgada aun cuando se calcule sobre un salario superior al mínimo.

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

- | | | |
|------------------------------|----|----------|
| 1. Sueldo mensual ordinario. | \$ | 7,500.00 |
| 2. Sueldo Diario | \$ | 250.00 |

3. Días de Aguinaldo		15
4. Fecha de Ingreso	Octubre 01, 2003.	
5. Días Transcurridos de Aniversario		92
6. S.M.G. del área geográfica.	\$	43.65
7. 30 veces de S.M.G. del área geográfica	\$	1,309.50

CONCEPTO	IMPORTE	GRAVADO	EXENTO
Aguinaldo			
$((15 \times 250.00) / 365) \times 92$	945.20	0.00	945.20
<i>Artículo 87 L.F.T.</i>			

Esta gratificación esta calculada sobre un salario diario de \$250.00 y además que el trabajador no laboró el año calendario completo, por lo que su parte proporcional de aguinaldo es de \$945.20 cantidad exenta de impuesto debido a que resulta ser un importe inferior a 30 días de salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, que es de \$1,309.45

7.4 ARTÍCULO 144, 145 Y 146 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN CUANDO SE PAGO EN FUNCIÓN AL TRABAJO REALIZADO Y A PERÍODOS DE TRABAJO.

OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN, CUANDO SE PAGA AL TRABAJADOR EN FUNCIÓN DE CANTIDAD DE TRABAJO REALIZADO

Artículo 144 R.L.I.S.R. Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley, cuando paguen en función de cantidad de trabajo realizado y no de días laborados, podrán optar por efectuar la retención de acuerdo con lo establecido en el citado artículo 113 o de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- I. Considerarán el número de días efectivamente trabajados para realizar el trabajo determinado.*
- II. Dividirán el monto del salario entre el número de días a que se refiere la fracción anterior y al resultado se aplicara la tarifa del artículo 113 de la Ley calculada en días, para tal efecto publique en el Diario Oficial de la Federación el SAT.*
- III. La cantidad que resulte conforme a la fracción anterior se multiplicará por el número de días determinados de acuerdo con la fracción I de este artículo y el producto será el impuesto a retener.*

La aplicación de este artículo es la siguiente:

	Monto del Salario
(/)	Número de Días Efectivamente Trabajados
(=)	Promedio por Día Efectivamente Trabajado
(*)	Tarifa del Artículo 80 (<i>artículo 113 para el 2003</i>) Calculada en Días y Publicada por la Secretaría
(=)	I.S.R. a Retener por Día
(*)	Número de Días Efectivamente Trabajados
(=)	I.S.R. a Retener

Es en el ANEXO 8 de la Décima Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 en donde se publicaron estas tarifas.*

- Tarifa aplicable en función de la cantidad de trabajo realizado y no de días laborados, correspondiente a 2003, calculada en días.
- Tabla para la determinación del subsidio aplicable a la tarifa antes mencionada.
- Tabla que incluye el crédito al salario aplicable a la tarifa mencionada.

Las alternativas que ofrece este artículo es aplicar directamente el artículo 113 de la L.I.S.R. ó el procedimiento descrito en el R.L.I.S.R. La mecánica de aplicación de estas tarifas es la misma que la de los artículos 113, 114 y 115,

OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN CUANDO SE HAGAN PAGOS QUE COMPRENDAN UN PERÍODO DE 7, 10 O 15 DÍAS.

Artículo 145 R.L.I.S.R. Las personas obligadas a efectuar retenciones en términos del artículo 113 de la Ley, cuando hagan pagos que comprendan un periodo de 7, 10 o 15 días, podrán optar por efectuar la retención de acuerdo con lo establecido en dicho artículo, o bien, aplicando a la totalidad

* Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 03 de febrero del 2003.

de los ingresos percibidos en el período de que se trate, la tarifa de artículo mencionado, calculada en semanas, decenas o quincenas, según corresponda, que para tal efecto publique en el Diario Oficial de la Federación el SAT.

Al igual que el artículo 144 de este Reglamento, es en el ANEXO 8 de la Décima Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 donde se publicaron estas tarifas, correspondientes a los pagos que se efectúan por un período de 7, 10 o 15 días.

La publicación de estas tarifas simplifica el cálculo de retención del I.S.R. a cargo del trabajador, conforme a las necesidades de cada patrón o retenedor y a sus períodos de pago, sean de empleados o personal operativo.

Se adecua la aplicación del subsidio fiscal y del crédito al salario conforme a las modificaciones señaladas en la Ley.

Si se efectuara una comparación de la retención de un sueldo aplicando la tarifa semanal, decenal, quincenal y mensual, y al impuesto determinado de cada una de estas opciones se anualiza y se procede a compararlo con la retención calculada conforme a la tarifa anual; los resultados arrojados serían totalmente diferentes variando más menos alrededor de los resultados y además serían válidos. La opción seleccionada dependerá de las necesidades del empleador por los períodos de pago de su nómina, el beneficio o detrimento que obtenga el empleado en su economía vía la retención del I.S.R. dependerá de otros factores como: si el empleador tiene la obligación de efectuarle un ajuste anual, si el empleado esta obligado a presentar declaración anual, si sólo es un trabajo eventual, si presta sus servicios personales a dos o más patrones, etc.

OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN CUANDO SE HAGAN PAGOS EN FORMA SEMANAL

Artículo 146 R.L.I.S.R. Cuando los pagos a que se refiere el artículo 110 de la Ley, se hagan en forma semanal, el retenedor podrá efectuar los enteros a que se refiere el artículo 113 de la Ley, considerando el número de pagos semanales que se hubieran efectuado en el período que se trate.

OTRAS OPCIONES DE RETENCIÓN

Existen otras alternativas de retención independientes a las tarifas establecidas en los artículos 113 y 114 de la L.I.S.R. Estas tarifas opcionales fueron publicadas en el D.O.F. del 3 de febrero del 2003, conforme al primer párrafo de la regla 3.14.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002, aplicable al 2003, así como las tarifas relativas a la proporción redondeada a que se refiere el segundo párrafo de la misma regla.

La tarifa de la regla 3.14.3 tienen una mecánica de cálculo especial, la cual se describe en dicha regla.

Otra opción de retención aplicable para el cálculo del impuesto correspondiente al 2003, es la tarifa mensual establecida en el artículo 80 de la L.I.S.R., vigente en 1991, adecuada con la reforma para el 2003, así como la tabla mensual para la determinación del subsidio, publicadas en el D.O.F. del 3 de febrero del 2003 en el ANEXO 8 de la Décima Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002.

7.5 ARTÍCULO 147 DEL REGLAMENTO DE LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY.

Una de las situaciones especiales más comunes ya mencionada en este Capítulo, es cuando quién presta sus servicios personales subordinados ingresa a laborar ya iniciado el ejercicio de año calendario, por lo que su período resulta ser incompleto.

En este caso y siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 113 de la L.I.S.R. para el cálculo de la retención del impuesto mensual, éste resulta elevado debido a que el procedimiento está diseñado para quienes obtienen ingresos por el año de calendario completo. La alternativa de cálculo que ofrece el artículo 147 del R.L.I.S.R. otorga un beneficio a los contribuyentes que se encuentran en esta situación.

También resulta ser una alternativa para calcular la retención del I.S.R. proporcionada mes a mes, es decir, el cálculo se efectúa con base a los ingresos totales que se estima se obtendrán en el año, al mensualizar estos ingresos se está incluyendo la parte proporcional de las demás percepciones a obtener como son el aguinaldo, prima vacacional, etc. con la finalidad de que las retenciones mensuales del impuesto se distribuyan durante el período y que este no sea elevado en el momento de pago de estas percepciones.

OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 113 DE LA LEY.

Artículo 147. Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley, podrán optar por efectuar mensualmente la retención que resulte de acuerdo con el artículo citado o conforme al procedimiento siguiente:

- I Antes de realizar el primer pago por los conceptos a que se refiere el artículo 110 de la ley, correspondiente al año de calendario por el que se calculen las retenciones en los términos de este artículo, determinarán el monto total de las cantidades que pagarán al trabajador por la prestación de un servicio personal subordinado en dicho año.*
- II El monto que se obtenga conforme a la fracción anterior se dividirá entre doce y a la cantidad así determinada se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley. El resultado obtenido será el impuesto a retener.*

Cuando se hagan pagos que comprendan períodos de siete, diez o quince días, podrán calcular la retención de acuerdo con lo dispuesto en este artículo, aplicando el procedimiento establecido en el artículo 145 de este reglamento.

Cuando se modifique alguna de las cantidades en base a las cuales se efectuó el cálculo a que se refieren las fracciones anteriores, se deberá recalcular el impuesto a retener.

Este procedimiento consiste en hacer una estimación de los ingresos que se obtendrán en el año y mensualizarlos, es decir, dividirlo entre el número de meses laborados en el año de calendario y una vez obtenida la base mensual, aplicar la tarifa correspondiente del mes (Art. 113, 114 y 115 de la L.I.S.R.).

Primer paso: Determinar el monto total de las cantidades que se pagarán en todo el año.

INGRESO MENSUAL ORDINARIO	(x)	MESES DEL AÑO POR LABORAR	(=)	INGRESO ANUAL ORDINARIO
------------------------------	-----	------------------------------	-----	----------------------------

INGRESO ANUAL ORDINARIO	(+)	GRATIFICACIÓN ANUAL	(=)	TOTAL DE INGRESOS DEL EJERCICIO
-------------------------	-----	---------------------	-----	---------------------------------

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

1. Fecha de Ingreso.	Julio 01, 2003.
2. Meses del año por laborar.	6 meses
3. Sueldo mensual ordinario.	\$ 10,000.00
4. Sueldo diario ordinario.	\$ 333.33
5. S.M.G del área geográfica	\$ 43.65
6. Días de gratificación anual.	15
7. Días por transcurrir en el año.	184
7. Gratificación anual	\$ 2,520.52
8. 30 veces de S.M.G. del área geográfica.	\$ 1,309.50

INGRESO ANUAL ORDINARIO	\$ 60,000.00
(+) GRATIFICACIÓN ANUAL	\$ 2,520.52
(=) TOTAL DE INGRESOS EN EL EJERCICIO	\$ 62,520.52
(-) GRATIFICACIÓN ANUAL EXENTA	\$ 1,309.50
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS	\$ 61,211.02

Segundo paso: Al importe obtenido del total de ingresos del ejercicio se divide entre doce, para mensualizarlo, y aplicar la tarifa del artículo 113, 114 y 115 de la L.I.S.R.

TOTAL DE PERCEPCIONES
DOCE

61,211.02

12

- \$5,100.92 PERCEPCIÓN MENSUALIZADA

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA PERCEPCIÓN MENSUALIZADA.**Artículo 113**

Ingreso Mensual Ordinario	5,100.92
(-) Límite Inferior	3,727.69
(=) Excedente del Límite Inferior	1,373.23
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	17.00 %
(=) Impuesto Marginal	233.45
(+) Cuota Fija	342.02
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 575.47

Artículo 114

Ingreso Mensual Ordinario	5,100.92
(-) Límite Inferior	3,727.69
(=) Excedente del Límite Inferior	1,373.23
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	17.00 %
(=) Impuesto Marginal	233.45
(x) % Sobre Impuesto Marginal	50.00 %
(=) Subsidio Marginal	116.72
(+) Cuota Fija	171.02
(=) Subsidio Total 100%	287.74
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 132.36

Artículo 115		
Ingreso Mensual Ordinario		5,100.92
CRÉDITO AL SALARIO	\$	260.85
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$	575.47
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$	132.36
(-) CRÉDITO AL SALARIO	\$	260.85
(=) IMPUESTO A RETENER	\$	182.26

El importe a pagar eligiendo la opción del artículo 147-A del R.L.I.S.R., es el siguiente:

Ingreso mensual	\$	10,000.00
(-) Impuesto / crédito, con opción <i>(Artículo 147 del R.L.I.S.R.)</i>	\$	182.26
(=) TOTAL A PAGAR	\$	9,817.74

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL INGRESO MENSUAL ORDINARIO

Artículo 113		
Ingreso Mensual Ordinario		10,000.00
(-) Límite Inferior		9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior		882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		33.00 %
(=) Impuesto Marginal		291.18
(+) Cuota Fija		1,568.80
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$	1,859.98

Artículo 114	
Ingreso Mensual Ordinario	10,000.00
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	882.37
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	291.18
(x) % Sobre Impuesto Marginal	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	116.47
(+) Cuota Fija	784.39
(=) Subsidio Total 100%	900.86
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 414.39

Artículo 115	
Ingreso Mensual Ordinario	10,000.00
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 1,859.98
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 414.39
(-) CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 1,288.18

El importe a pagar sin opción, es el siguiente:

Ingreso mensual	\$ 10,000.00
(-) Impuesto sin opción <i>(Artículo 113, 114 y 115 de la L.I.S.R.)</i>	\$ 1,288.18
(=) TOTAL A PAGAR	\$ 8,711.82

COMPARATIVO DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO MENSUAL

Ingreso Mensual	\$	10,000.00	
Impuesto Sin Opción <i>(Artículo 113, 114 y 115 de la L.I.S.R)</i>	\$		1,288.18
(-) Impuesto con opción <i>(Artículo 147 del R.L.I.S.R.)</i>	\$		182.26
(=) DIFERENCIA	\$		1,105.92

Analizando esta comparación, al aplicar la opción que ofrece el artículo 147 del R.L.I.S.R., se obtiene un beneficio mensual considerable por \$1,105.92

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL DE DICIEMBRE.

GRATIFICACIÓN ANUAL		2,520.52
(-) GRATIFICACIÓN ANUAL EXENTA		1,309.50
(=) GRATIFICACIÓN ANUAL GRAVADA		1,211.02
(+) SUELDO MENSUAL ORDINARIO		10,000.00
(=) INGRESO MENSUAL		11,211.02
Artículo 113		
Ingreso Mensual		11,211.02
(-) Límite Inferior		9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior		2,093.39
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		33.00 %
(=) Impuesto Marginal		690.82
(+) Cuota Fija		1,568.80
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$	2,259.62

Artículo 114

Ingreso Mensual Ordinario	11,211.02
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	2,093.39
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	690.82
(x) % Sobre Impuesto Marginal	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	276.32
(+) Cuota Fija	784.39
(=) Subsidio Total 100%	1,060.71
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 487.93

Artículo 115

Ingreso Mensual Ordinario	11,211.02
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 2,259.62
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 487.93
(-) CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 1,614.28

CÁLCULO DE LA RETENCIÓN ACUMULADA

		IMPUESTO SOBRE LA RENTA					
		SIN OPCIÓN			CON OPCIÓN (Art. 147 del R.L.I.S.R.)		
MES	INGRESOS	IMPUESTO DESPUES DE SUBSIDIO (Ar. 113 y 114)	CRÉDITO AL SALARIO (Ar. 115)	IMPUESTO A RETENER	IMPUESTO DESPUES DE SUBSIDIO (Ar. 113 y 114)	CRÉDITO AL SALARIO (Ar. 115)	IMPUESTO A RETENER
JUL	10,000.00	1,445.59	157.41	1,288.18	443.11	260.85	182.26
AGO	10,000.00	1,445.59	157.41	1,288.18	443.11	260.85	182.26
SEP	10,000.00	1,445.59	157.41	1,288.18	443.11	260.85	182.26
OCT	10,000.00	1,445.59	157.41	1,288.18	443.11	260.85	182.26
NOV	10,000.00	1,445.59	157.41	1,288.18	443.11	260.85	182.26
DIC	11,211.02	1,771.69	157.41	1,614.28	443.11	260.85	182.26
TOTAL	61,211.02	9,226.64	1,059.46	8,055.18	2,885.66	1,680.10	1,093.56

Para el mes de diciembre se considera el ingreso normal ordinario, que es de \$10,000.00 más el aguinaldo de \$2,520.52 menos la parte exenta de \$1,309.50 dando un importe total gravable de \$11,211.02

CALCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA ANUAL DEL EJERCICIO DE 2002.

Artículo 177		
Base Gravable	61,211.02	61,211.02
(-) Límite Inferior	44,732.17	44,732.17
(=) Excedente del Límite Inferior	16,478.85	16,478.85
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	17.00	17.00 %
(=) Impuesto Marginal	2,801.40	2,801.40
(+) Cuota Fija	4,104.24	4,104.24
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 6,905.64	\$ 6,905.64

Artículo 178			
Ingreso Mensual Ordinario		61,211.02	61,211.02
(-) Límite Inferior		44,732.17	44,732.17
(=) Excedente del Límite Inferior		16,478.85	16,478.85
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		17.00	17.00 %
(=) Impuesto Marginal		2,801.40	2,801.40
(x) % Sobre Impuesto Marginal		50.00	50.00 %
(=) Subsidio Marginal		1,400.70	1,400.70
(+) Cuota Fija		2,052.24	2,052.24
(=) Subsidio Total 100%		3,452.94	3,452.94
(x) Factor de Subsidio Acreditable		0.46	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$	1,588.35	\$ 1,588.35
Artículo 115			
Acumulado Anual de Crédito al Salario		1,059.46	1,680.10
CRÉDITO AL SALARIO	\$	1,059.46	\$ 1,680.10
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$	6,905.64	\$ 6,905.64
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$	1,588.35	\$ 1,588.35
(-) CRÉDITO AL SALARIO	\$	1,059.46	\$ 1,680.10
(=) I.S.R. A RETENER	\$	4,257.83	\$ 3,637.19

El análisis de las alternativas de cálculo de la retención del impuesto mensual según el artículo 113, 114 y 115 de la L.I.S.R. y del artículo 147 del R.L.I.S.R., muestra el beneficio que se obtiene al utilizar la opción del reglamento debido a que el importe de esta retención es considerablemente menor a la que se obtiene en el caso de proceder conforme al cálculo normal de Ley en favor del trabajador. Para cuantificar este beneficio se hace la comparación de ambos casos en la repercusión de un cálculo anual, obteniendo resultados totalmente diferentes, que en el caso de la alternativa de Ley la retención es superior, reflejando en el cálculo anual un saldo a favor del trabajador, situación

desfavorable debido a que no existe la obligación de realizar un cálculo anual y por consiguiente el trabajador no podrá recuperar este saldo. En el caso de la alternativa del reglamento, el impuesto resulta a cargo convirtiéndose en una situación favorable para el trabajador, pues tampoco se está obligado al cálculo anual y a efectuar el pago de dicha diferencia. Esta comparación es solamente para cuantificar y comparar beneficios.

CONCEPTO	SIN OPCIÓN	CON OPCIÓN
	Art. 113, 114 y 115	Art. 147 R.L.I.S.R.
Ingreso Anual	61,211.02	61,211.02
I.S.R. según Art. 177	6,905.64	6,905.64
Subsidio según Art. 178	1,588.35	1,588.35
Crédito al Salario	1,059.46	1,680.10
I.S.R. Causado	4,257.83	3,637.19
I.S.R. Retenido	8,055.18	1,093.56
I.S.R. a Cargo (a Favor)	(3,797.35)	2,543.63

7.6 ARTÍCULO 148 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PROCEDIMIENTO PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN POR PAGO DE ÚNICO DE SUELDOS O SALARIOS CORRESPONDIENTE A VARIOS MESES.

La alternativa para la retención de impuesto para una percepción no ordinaria, como es el pago único de sueldos correspondiente a varios meses, la establece el artículo 148 del R.L.I.S.R.

OPCIÓN PARA EFECTUAR LA RETENCIÓN POR PAGO ÚNICO DE SUELDOS Y SALARIOS CORRESPONDIENTES A VARIOS MESES

Artículo 148. Cuando por razones no imputables al trabajador, éste obtenga en una sola vez percepciones gravables correspondientes a varios meses, distintas de la gratificación anual, de la participación de utilidades, de las primas vacacionales o dominicales, el pago provisional se calculará conforme a lo siguiente:

- I Se dividirá el monto total de la percepción mencionada entre el número de días a que corresponda y el resultado se multiplicará por 30.4.*
- II A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley.*
- III El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior se disminuirá con el impuesto que correspondería al ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere dicha fracción, calculando este último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas en este artículo.*

- IV *El pago provisional será la cantidad que resulte de aplicar al monto total de la percepción gravable a que se refiere este artículo, la tasa a que se refiere la fracción siguiente.*
- V *La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III, entre la cantidad que resulte conforme a la fracción I de este artículo. El cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento"*

Cuando se obtiene un ingreso extra correspondiente a un período mayor que el mes y se calcula el impuesto aplicando el procedimiento normal de ley según artículos 113, 114 y 115 de L.I.S.R., el impuesto se ve incrementado más de lo que le corresponde, pues al aumentar la base gravable mensual con ingreso correspondiente a otro período, el impuesto se eleva. Para evitar la retención de un impuesto excesivo se establece esta opción.

Primer paso: Se determina la percepción extraordinaria que corresponde al mes. Dividiéndose la percepción entre el número de días a que pertenece para mensualizarla.

PERCEPCIÓN EXTRAORDINARIA	(x)	30.4

NÚMERO DE DÍAS		
(A QUE CORRESPONDE LA PERCEPCION EXTRAORDINARIA)		

Ejemplo:

Considerando los siguientes datos:

- | | |
|---|--------------|
| 1. Comisiones (<i>Percepción Extraordinaria</i>). | \$ 30,000.00 |
| 2. Número de días a que corresponde. | 180 |
| 3. Sueldo mensual ordinario. | \$ 5,500.00 |

$$\frac{30,000.00}{180} \quad (\times) \quad 30.4 \quad (=) \quad 5,066.66$$

La parte de comisiones (percepción extraordinaria) correspondiente al mes, es de \$ 5,066.66

Segundo paso: Una vez determinada la parte proporcional mensual de comisiones, se suma el sueldo mensual ordinario, obteniendo la base gravable mensual total, para calcular el impuesto mensual conforme el artículo 113, 114 y 115 de la L.I.S.R. Y posteriormente, calcular la diferencia de impuesto solo por el ingreso adicionado que en este caso es la comisión.

PERCEPCIÓN EXTRAORDINARIA					INGRESO MENSUAL ORDINARIO
$\frac{\text{NÚMERO DE DÍAS}}{\text{(A QUE CORRESPONDE LA PERCEPCIÓN EXTRAORDINARIA)}}$	(x)	30.4	(+)		

$$\frac{30,000.00}{180} \quad (\times) \quad 30.4 \quad (+) \quad 5,500.00 \quad (=) \quad 10,566.66$$

$$5,066.66 \quad (+) \quad 5,500.00 \quad (=) \quad 10,566.66$$

La base gravable mensual es de \$10,566.66.

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL DEL INGRESO ORDINARIO MÁS COMISIÓN MENSUALIZADA

Artículo 113

Ingreso Mensual	10,566.66
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	1,449.03
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	478.18
(+) Cuota Fija	1,568.80
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 2,046.98

Artículo 114

Ingreso Mensual	10,566.66
(-) Límite Inferior	9,117.63
(=) Excedente del Límite Inferior	1,449.03
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	478.18
(x) % Sobre Impuesto Marginal	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	191.27
(+) Cuota Fija	784.39
(=) Subsidio Total 100%	975.66
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 448.80

Artículo 115

Ingreso Mensual	10,566.66
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	2,046.98
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	448.80

(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 1,440.77

Tercer paso: Determinar la diferencia del impuesto del sueldo mensual ordinario y el impuesto del sueldo mensual ordinario adicionado con la comisión.

IMPUESTO DE COMISIÓN Y SUELDO MENSUAL ORDINARIO	(-)	IMPUESTO DE SUELDO MENSUAL ORDINARIO
--	-----	---

1.440.77 (-) 337.94 (=) 1,102.83

La diferencia de impuesto que se determinó correspondiente a la comisión, sólo por la parte del mes, es de \$1,102.83

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL DEL INGRESO ORDINARIO

Artículo 113	
Ingreso Mensual Ordinario	5,500.00
(-) Límite Inferior	3,727.69
(=) Excedente del Límite Inferior	1,772.31
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	17.00 %
(=) Impuesto Marginal	301.29
(+) Cuota Fija	342.02
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 643.31

Artículo 114	
Ingreso Mensual Ordinario	5,500.00
(-) Límite Inferior	3,727.69
(=) Excedente del Límite Inferior	1,772.31
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	17.00 %
(=) Impuesto Marginal	301.29
(x) % Sobre Impuesto Marginal	50.00 %
(=) Subsidio Marginal	150.64
(+) Cuota Fija	171.02
(=) Subsidio Total 100%	321.66
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 147.96

Artículo 115	
Ingreso Mensual Ordinario	5,500.00
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41
I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	
	643.31
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	147.96
(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 337.94

Cuarto paso: El impuesto a retener es el resultado de aplicar la tasa que se determine en el quinto paso al ingreso a que se refiere este artículo, que en este caso es la comisión.

IMPUESTO A RETENER

COMISIÓN	(x)	TASA	(=)	IMPUESTO POR RETENER
----------	-----	------	-----	----------------------

30,000.00 (x) 21.77% (=) **\$6,531.00 IMPUESTO A RETENER**

El impuesto correspondiente al total de la comisión de \$ 30,000.00 aplicando el artículo 148 del R.L.I.S.R. es de \$ 6,531.00

Quinto paso: La diferencia de impuestos que se determinó en el tercer paso, entre la comisión mensualizada que se determinó en el primer paso, es el cociente que convertido en tasa se aplicará a la percepción que en este caso es la comisión.

IMPUESTO DE COMISIÓN Y SUELDO MENSUAL ORDINARIO	(-)	IMPUESTO DE SUELDO MENSUAL ORDINARIO	(x) 100
<u>COMISIÓN</u> 180 DÍAS	(x)	30.4	

$$\frac{1,440.77}{30,000.00} (-) \frac{337.94}{180} (x) 100$$

$$\frac{1,102.83}{5,066.66} (x) 100 (=) 21.77\% \text{ PORCENTAJE POR APLICAR}$$

COMISIÓN (x)	TASA (=)	IMPUESTO POR RETENER
--------------	----------	----------------------

30,000.00 (x) 21.77% (=) **\$6,531.00 IMPUESTO A RETENER**

CÁLCULO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA MENSUAL DEL INGRESO ORDINARIO MÁS EL IMPORTE TOTAL DE LA COMISIÓN

Artículo 113

Ingreso Mensual Ordinario más comisión.	35,500.00
(-) Límite Inferior	18,388.93
(=) Excedente del Límite Inferior	17,111.07
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	35.00 %
(=) Impuesto Marginal	5,988.87
(+) Cuota Fija	4,628.33
(=) I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	\$ 10,617.20

Artículo 114

Ingreso Mensual Ordinario	35,500.00
(-) Límite Inferior	18,388.93
(=) Excedente del Límite Inferior	17,111.07
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	35.00 %
(=) Impuesto Marginal	5,988.87
(x) % Sobre Impuesto Marginal	0.00 %
(=) Subsidio Marginal	0.00
(+) Cuota Fija	3,088.86
(=) Subsidio Total 100%	3,088.86
(x) Factor de subsidio acreditable	0.46
(=) SUBSIDIO ACREDITABLE	\$ 1,420.87

Artículo 115

Ingreso Mensual Ordinario	35,000.00
CRÉDITO AL SALARIO	\$ 157.41

I.S.R. ANTES DEL SUBSIDIO	10,617.20
(-) SUBSIDIO ACREDITABLE	1,420.87
(-) CRÉDITO AL SALARIO	157.41
(=) I.S.R. A RETENER	\$ 9,038.92

COMPARACIÓN DEL IMPUESTO CALCULADO CON EL ARTÍCULO 148 DEL R.L.I.S.R. Y CON EL ARTÍCULO 113 DE LA L.I.S.R.

PERCEPCIÓN TOTAL BASE	35,500.00
IMPUESTO A RETENER (Artículo 113 de la L.I.S.R.)	9,038.92
IMPUESTO A RETENER (Artículo 148 del R.L.I.S.R.)	6,531.00
BENEFICIO	\$ 2,507.92

CAPÍTULO 8

CÁLCULO ANUAL DEL I.S.R.

La determinación del cálculo anual del I.S.R. es la etapa final del período y de la acumulación de ingresos para quienes prestan un servicio personal subordinado, para dar cumplimiento con esta obligación, el patrón deberá efectuar las retenciones mensuales correspondientes y al finalizar el ejercicio será necesario calcular el impuesto conforme a la tarifa anual y realizar la retención, devolución o compensación según sea el caso.

Para la aplicación de este procedimiento será necesario conocer los ingresos totales y pagos provisionales, es decir, las retenciones efectuadas por el empleador, determinar los ingresos gravables, ver Capítulo 6.1, procediendo al calcular el impuesto anual conforme al artículo 116 de la L.I.S.R.

8.1 DE LA OBLIGACIÓN DE CALCULAR EL IMPUESTO ANUAL

CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL

Artículo 116. Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de esta Ley, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados. L.I.S.R.

A excepción de las personas señaladas en el artículo 116, párrafo VII de esta Ley.

CUÁNDO NO SE CALCULARÁ EL IMPUESTO ANUAL

No se hará el cálculo del impuesto anual a que se refiere este artículo, cuando se trate de contribuyentes que:

- a) *Hayan dejado de prestar servicios al retenedor antes del 1o. de diciembre del año de que se trate.*
- b) *Hayan obtenido ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$300,000.00.*
- c) *Comuniquen por escrito al retenedor que presentarán declaración anual.*

Artículo 151 R.L.I.S.R. El retenedor no estará obligado a efectuar el cálculo del impuesto anual en los términos del artículo 116 de la Ley, por aquellos trabajadores que le hubieran presentado la comunicación a que se refiere el inciso c) de la fracción III de dicho artículo 116, a más tardar el 31 de diciembre del año por el que se va a presentar la declaración.

8.2 DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL

Artículo 116 párrafo II L.I.S.R. *El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, la tarifa del artículo 177 de esta Ley. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 178 de esta Ley y contra el monto que se obtenga será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.*

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 115 de esta Ley estarán a lo siguiente:

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL

- i. *El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere el primer párrafo y la fracción I del artículo 110 de esta Ley, la tarifa del artículo 177 de la misma. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 178 de la misma y con la suma de las cantidades que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió al contribuyente.*

	TOTAL DEL INGRESO ANUAL GRAVABLE
APLICAR	TARIFA DEL ARTÍCULO 177 L.I.S.R. (IMPUESTO)
MENOS	TARIFA DEL ARTÍCULO 178 L.I.S.R. (SUBSIDIO)
MENOS	ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO QUE LE CORRESPONDIO MENSUALMENTE

CÁLCULO DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO

Artículo 177. *Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforma a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, A la cantidad obtenida se le aplicará la siguiente: **

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	TASA PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	5,270.28	0.00	3.00
5,270.29	44,732.16	158.04	10.00
44,732.17	78,612.72	4,104.24	17.00
78,612.73	91,383.84	9,864.12	25.00
91,383.85	109,411.44	13,056.84	32.00
109,411.45	220,667.04	18,825.60	33.00
220,667.05	En adelante	55,539.96	34.00

No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pago impuesto definitivo.

OPCIÓN DE EFECTUAR ACREDITAMIENTOS

Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:

IMPORTE DE PAGOS PROVISIONALES

- I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario,*

El impuesto que resulte a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 178 de esta Ley. En los casos en los que impuesto a su cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de este artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido. Para efectos de la compensación a que se refiere párrafo, el saldo a favor se actualizará por el período comprendido desde el mes inmediato anterior en que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta el mes inmediato anterior al mes que se compense. Ver Capítulo 8.3

SUBSIDIO DE QUE GOZARÁN CONTRA EL IMPUESTO A SU CARGO LOS CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIERE ESTE TÍTULO

Artículo 178. Los contribuyentes a que se refiere este Título gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del anterior.

CÁLCULO DEL SUBSIDIO

El subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el 177 de esta Ley, a los que se aplicará la siguiente:

* Las tarifas del artículo 177 y 178 fueron actualizadas conforme a la anualización de las tarifas mensuales de los artículos 113 y 114 de la L.I.S.R. publicadas en el D.O.F. del 3 de Febrero del 2003.

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	POR CIENTO SOBRE EL IMPUESTO MARGINAL %
0.01	5,270.28	0.00	50.00
5,270.29	44,732.16	79.08	50.00
44,732.17	78,612.72	2,052.24	50.00
78,612.73	91,383.84	4,931.64	50.00
91,383.85	109,411.44	6,528.48	50.00
109,411.45	220,667.04	9,412.68	40.00
220,667.05	347,801.64	24,098.64	30.00
347,801.64	En Adelante	37,066.32	0.00

CUAL ES EL IMPUESTO MARGINAL

El impuesto marginal mencionado en esta tabla es el que resulta de aplicar la tasa que corresponda en la tarifa del artículo 177 de esta Ley al ingreso excedente del límite inferior.

Ejemplo A:

Considerando los siguientes datos:

1. Acumulado anual del ingreso gravable	\$ 168,196.00
2. Acumulado anual de crédito al salario (Art.115)	\$ 1,884.00
3. Acumulado anual de crédito efectivamente pagado	0.00
4. Acumulado anual de retención de I.S.R.	\$ 25,900.00

Artículo 177.

Base Gravable	168,196.00
(-) Límite Inferior	109,411.45
(=) Excedente del Límite Inferior	58,784.55
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	19,398.90
(+) Cuota Fija	18,825.60
(=) IMPUESTO ANUAL ANTES DE SUBSIDIO	\$ 38,224.50

Artículo 178

Base Gravable	168,196.00
(-) Límite Inferior	109,411.45
(=) Excedente del Límite Inferior	58,784.55
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	33.00 %
(=) Impuesto Marginal	19,398.90
(x) % Sobre Impuesto Marginal	40.00 %
(=) Subsidio Marginal	7,759.56
(+) Cuota Fija	9,412.68
(=) SUBSIDIO TOTAL 100%	17,172.24
(x) Factor de Subsidio Acreditable	0.60
(=) SUBSIDIO ANUAL ACREDITABLE	\$ 10,303.34

Crédito que Correspondió Mensualmente

Acumulado Anual de Crédito al Salario <i>(Artículo 115)</i>	1,884.00
CRÉDITO AL SALARIO ANUAL	\$ 1,884.00

IMPUESTO <i>(Artículo 177)</i>	38,224.50
(-) SUBSIDIO <i>(Artículo 178)</i>	10,303.34
(=) IMPUESTO DESPUES DE SUBSIDIO	27,921.16
(-) ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO	1,884.00
(=) IMPUESTO ANUAL DETERMINADO	\$ 26,037.16

8.3 ACREDITAMIENTO DE LOS PAGOS PROVISIONALES CONTRA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL

Una vez obtenido el importe correcto del impuesto anual se procede a compararlo con el monto de las retenciones efectuadas durante el año, acreditando los pagos provisionales, es decir, el acumulado de las retenciones de I.S.R., la diferencia será un impuesto a favor o un impuesto a cargo.

I.S.R. A CARGO

Al comparar el resultado del impuesto anual contra los pagos provisionales del año, es decir, el impuesto retenido por el empleador, la diferencia se considerará como un impuesto a cargo, artículo 116, fracción II, L.I.S.R., cuando:

EL EXCEDENTE SE CONSIDERARÁ IMPUESTO A CARGO DEL CONTRIBUYENTE

- II. En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 177 de esta Ley disminuido con el subsidio acreditable que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, exceda de la suma de las cantidades que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió al contribuyente, el retenedor considerara como impuesto a cargo del contribuyente el excedente que resulte. Contra el impuesto que resulte a cargo será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.*

	IMPUESTO DETERMINADO Artículo 177 L.I.S.R.
MENOS	SUBSIDIO ACREDITABLE Artículo 178 L.I.S.R.
IGUAL	IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO (A)
MENOS	ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL
	SALARIO Artículo 115 (B)
IGUAL	IMPUESTO A CARGO

En Resumen:

Siempre que (A) sea mayor que (B) habrá **IMPUESTO A CARGO**
 IMPUESTO DESPUÉS DEL SUBSIDIO (A)
 ACUMULADO ANUAL AL CRÉDITO AL SALARIO Artículo 115 (B)

	IMPUESTO ANUAL DETERMINADO
MENOS	ACUMULADO DE RETENCIONES
IGUAL	IMPUESTO A CARGO

Ejemplo:

Con base en el ejemplo anterior:

1. Acumulado anual del ingreso gravable	\$ 168,196.00
2. Acumulado anual de crédito al salario (Artículo.115)	\$ 1,884.00
3. Acumulado anual de crédito efectivamente pagado	0.00
4. Acumulado anual de retención de I.S.R.	\$ 25,900.00

IMPUESTO (<i>Artículo 177</i>)	38,224.50
(-) SUBSIDIO (<i>Artículo 178</i>)	10,303.34
(=) IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO	27,921.16
(-) ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO (<i>Artículo 115</i>)	1,884.00
(=) IMPUESTO ANUAL DETERMINADO	\$ 26,037.16
CRÉDITO ANUAL EFECTIVAMENTE PAGADO	
(-) (entregas mensuales de crédito al salario)	0.00
(=) SALDO DESPUÉS DE CRÉDITO EFECTIVAMENTE PAGADO	26,037.16
(-) ACUMULADO ANUAL DE RETENCIONES DE I.S.R. (pagos provisionales)	25,900.00
(=) IMPUESTO TOTAL A CARGO	\$ 137.16

El impuesto después del subsidio es de \$27,921.16 cantidad mayor al crédito acumulado conforme artículo 115 de la L.I.S.R. que correspondió mensualmente por \$1,884.00 obteniendo como resultado el impuesto anual de \$26,037.16 importe mayor al acumulado de retenciones mensuales de I.S.R. de \$25,900.00 dando un impuesto a cargo de contribuyente por \$137.16

TRATAMIENTO DE LAS DIFERENCIAS A CARGO

Es recomendable determinar el cálculo del impuesto anual antes del cierre del ejercicio, con la finalidad de que las diferencias resultantes sean mínimas para el trabajador, evitando efectuar un ajuste posterior al ejercicio, y como consecuencia se tenga que retener una cantidad adicional de impuesto no contemplada por este. El patrón se beneficiará reduciendo sus cargas administrativas.

Artículo 116, fracción III, párrafo 2° L.I.S.R. *La diferencia que resulte a cargo del contribuyente se enterará ante las oficinas autorizadas a más tardar en el mes de febrero del siguiente año de que se trate.*

En el caso de que al contribuyente se le determinara un impuesto a cargo, se le tendrá que retener o solicitar el pago de la diferencia a más tardar el mes de febrero próximo al cierre del ejercicio, siendo el tiempo límite para informar a las autoridades, obligación que se tiene que cumplir conforme a lo dispuesto en el C.F.F. en su artículo 6°, párrafo IV, que de no acatar estos lineamientos, en estricta Ley, se tendrá que actualizar los adeudos conforme a los establecido en los artículos 17-A y 21 del mismo Código.

El hecho de determinar diferencias a cargo no es imputable al trabajador, es decir, él no es responsable de la retención del cálculo del impuesto en el momento que se debía de efectuar, en ocasiones el patrón tampoco es el causante, debido a la variedad de procedimientos por los que se puede elegir, análisis realizados en Capítulos anteriores, también influyen otros factores como son los cambios de tarifas y tablas durante el año y por el subsidio que se obtiene, pues durante los primeros meses del ejercicio se aplica el subsidio correspondiente al penúltimo ejercicio y es después de iniciado el ejercicio que se obtiene el subsidio correcto correspondiente al último ejercicio, el impuesto nunca es exacto. Por lo que es recomendable analizar las diferentes alternativas de retención, eligiendo el procedimiento más conveniente para que al finalizar el ejercicio la diferencia no sea excesiva y el trabajador no sufra un detrimento en su economía.

CASO EN QUE NO HABRÁ I.S.R. A CARGO Y CUANDO LA DIFERENCIA RESULTE A FAVOR.

CASOS EN QUE NO HABRÁ IMPUESTO A CARGO DEL CONTRIBUYENTE (Artículo 116 L.I.S.R.)

- III. *En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 177 de esta Ley disminuido con el subsidio acreditable a que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, sea menor a la suma de las cantidades que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió al contribuyente, no habrá impuesto a cargo del contribuyente ni se entregará cantidad alguna a este último por concepto de crédito al salario.*

	IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO (A)
MENOS	ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO Artículo 115 (B)
IGUAL	NO HABRÁ IMPUESTO A CARGO

En Resumen:

Siempre que (A) sea menor que (B) **NO HABRÁ IMPUESTO A CARGO IMPUESTO DESPUÉS DEL SUBSIDIO (A)**
ACUMULADO ANUAL AL CRÉDITO AL SALARIO Artículo 115 (B)

Cuando el impuesto disminuido del subsidio (artículo 177 – artículo 178) es menor al acumulado anual de Crédito al Salario que le correspondió mensualmente (artículo 115), es crédito efectivamente pagado, en este caso no hay impuesto a cargo. Para el año 2003, a diferencia de los años anteriores, no hay un artículo que determine una tabla anual de crédito al salario, no pudiendo hacer un comparativo del acumulado anual de crédito efectivamente pagado.

Debido al nuevo Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, comentado en el Capítulo 5.3, ahora el retenedor es el obligado a sufragar este gasto y no el gobierno, siendo para el fisco una situación no relevante el efectuar un ajuste al crédito al salario pues la responsabilidad absoluta es del empleador.

Ejemplo B:

Considerando los siguientes datos:

1. Acumulado anual de ingresos gravables	\$	35,830.00
2. Acumulado anual de crédito al salario (<i>Artículo. 115</i>)	\$	4,320.00
3. Acumulado anual de retenciones de I.S.R. (<i>pagos provisionales</i>)	\$	0.00
4. Acumulado anual de crédito efectivamente pagado	\$	2,090.00

Artículo 177.

Base Gravable		35,830.00
(-) Límite Inferior		5,270.29
(=) Excedente del Límite Inferior		30,559.71
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		10.00 %
(=) Impuesto Marginal		3,055.97
(+) Cuota Fija		158.04
(=) IMPUESTO ANUAL ANTES DE SUBSIDIO	\$	3,214.01

Artículo 178	
Base Gravable	35,830.00
(-) Límite Inferior	5,270.29
(=) Excedente del Límite Inferior	30,559.71
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	10.00 %
(=) Impuesto Marginal	3,055.97
(x) % Sobre Impuesto Marginal	50.00 %
(=) Subsidio Marginal	1,527.98
(+) Cuota Fija	79.08
(=) Subsidio Total 100%	1,607.06
(x) Factor de subsidio acreditable	0.60
(=) SUBSIDIO ANUAL	\$ 964.24
Crédito anual que correspondió mensualmente	
Acumulado anual de crédito al salario (<i>Artículo.115</i>)	4,320.00
CRÉDITO AL SALARIO ANUAL	\$ 4,320.00
IMPUESTO (<i>Artículo 177</i>)	
(-) SUBSIDIO (<i>Artículo 178</i>)	964.24
(=) IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO	2,249.77
ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO	4,320.00
(-) (<i>Artículo 115</i>)	
(=) IMPUESTO ANUAL DETERMINADO	\$ (2,070.23)

En la determinación del impuesto anual, cuando el acumulado anual del crédito al salario según el artículo 115 es *mayor* al resultado del impuesto después de subsidio, el impuesto anual será crédito en efectivo y se considerará como definitivo, esto es a razón de que la Ley menciona que no habrá impuesto a cargo ni se regresará ninguna cantidad por concepto de crédito según el artículo 116, fracción III.

Suponiendo que la Ley permitiera hacer la comparación, en este caso, el impuesto anual determinado contra el acumulado anual efectivamente pagado, la diferencia sería la siguiente:

IMPUESTO ANUAL DETERMINADO	(2,070.23)
(+) CRÉDITO ANUAL EFECTIVAMENTE PAGADO <i>(entregas mensuales de crédito al salario)</i>	2,090.00
(=) SALDO A CARGO POR CRÉDITO AL SALARIO	19.77
(-) ACUMULADO ANUAL DE RETENCIONES DE I.S.R. <i>(pagos provisionales)</i>	0.00
(=) IMPUESTO TOTAL A CARGO	\$ 19.77

El crédito efectivamente pagado en el año fue mayor al que debió pagarse, en este caso, tendría un impuesto a cargo. Pero la Ley establece que no habrá impuesto a cargo del contribuyente, si el resultado hubiera sido impuesto a favor, tampoco se entregará cantidad alguna por concepto de crédito al salario según el artículo 116, fracción III.

La Ley no hace referencia acerca de no regresar cantidad alguna por concepto de impuesto retenido, al no prohibirlo, se infiere que con los mismos términos mencionados en párrafo anterior y en dado caso de que resultara con impuesto a favor por concepto de I.S.R., esta diferencia si tendría derecho a ser devuelta o compensada al contribuyente. Es decir, el impuesto determinado conforme al artículo 177 disminuido del 178 sea *menor* al acumulado anual de crédito al salario artículo 115 y que por alguna razón se le hubiere retenido I.S.R. indebidamente, al final del ejercicio resultaría con un importe a favor y no por crédito al salario, en tal situación, esta diferencia podrá ser compensada.

Este sería un caso de impuesto a favor, tema del que se hablará más adelante.

Para ilustrar el caso anteriormente comentado se ejemplificará de la siguiente manera:

Ejemplo C:

Considerando los siguientes datos:

1. Acumulado anual de ingreso gravable	\$	48,547.00
2. Acumulado anual de crédito al salario <i>(artículo 115)</i>	\$	3,763.00
3. Acumulado anual de crédito efectivamente pagado	\$	422.00
4. Acumulado anual de retenciones por I.S.R. <i>(pago prov.)</i>	\$	217.00

Artículo 177.

Base Gravable		48,547.00
(-) Límite Inferior		44,732.17
(=) Excedente del Límite Inferior		3,814.83
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		17.00 %
(=) Impuesto Marginal		648.52
(+) Cuota Fija		4,104.24
(=) IMPUESTO ANUAL ANTES DE SUBSIDIO	\$	4,752.76

Artículo 178

Base Gravable		48,547.00
(-) Límite Inferior		44,732.17
(=) Excedente del Límite Inferior		3,814.83
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		17.00 %
(=) Impuesto Marginal		648.52
(x) % Sobre Impuesto Marginal		50.00 %
(=) Subsidio Marginal		324.26
(+) Cuota Fija		2,052.24
(=) Subsidio Total 100%		2,376.50
(x) Factor de subsidio acreditable		0.60
(=) SUBSIDIO ANUAL	\$	1,425.90

Crédito anual que correspondió mensualmente		
Acumulado Anual de Crédito al Salario (<i>artículo 115</i>)		3,763.00
CRÉDITO AL SALARIO ANUAL	\$	3,763.00
IMPUESTO (<i>Artículo 177</i>)		4,752.76
(-) SUBSIDIO (<i>Artículo 178</i>)		1,425.90
(=) IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO		3,326.86
(-) ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO		3,763.00
(-) (<i>Artículo 115</i>)		
(=) IMPUESTO ANUAL DETERMINADO	\$	(436.14)
(+) CRÉDITO ANUAL EFECTIVAMENTE PAGADO		422.00
(entregas mensuales de crédito al salario)		
(=) SALDO DESPUÉS DE CRÉDITO EFECTIVAMENTE PAGADO	\$	(14.14)
(-) ACUMULADO ANUAL DE RETENCIONES DE I.S.R.		217.00
(pagos provisionales)		
(=) IMPUESTO TOTAL A FAVOR	\$	(231.14)

El impuesto conforme al artículo 177 disminuido del 178 es de \$ 3,326.86 cantidad menor a la suma del crédito al salario que le correspondió mensualmente según el artículo 115 por \$ 3,763.00 El impuesto anual calculado es crédito efectivo por \$(436.14) siendo este mayor al que debió pagarse \$422.00 obteniendo un importe a favor del contribuyente por concepto de crédito al salario \$(14.14) cantidad que no se podrá regresada según el artículo 116, fracción III, no así por la retención indebida \$217.00 En resume+n, del total a favor \$231.14 solo podrá compensarse el importe a favor por concepto de I.S.R. por \$217.00

IMPUESTO A FAVOR

Asimismo, se infiere que el único caso por el que puede resultar impuesto a favor, además del anterior, es cuando el impuesto disminuido del subsidio es **mayor** al acumulado del crédito al salario y el resultado del impuesto anual determinado es **menor** al importe acumulado anual de las retenciones por concepto de I.S.R.

	IMPUESTO DETERMINADO Artículo 177 L.I.S.R.
MENOS	SUBSIDIO ACREDITABLE Artículo 178 L.I.S.R.
IGUAL	IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO
MENOS	ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO Artículo 115
IGUAL	IMPUESTO ANUAL A CARGO (A)

y

	IMPUESTO ANUAL A CARGO (A)
MENOS	ACUMULADO DE RETENCIONES (B)
IGUAL	IMPUESTO A FAVOR

En Resumen:

Siempre que (A) sea menor que (B) habrá un **IMPUESTO A FAVOR**
IMPUESTO ANUAL DETERMINADO (A)
ACUMULADO ANUAL DE RETENCIONES DE I.S.R. (B)

Ejemplo3:

Considerando los siguientes datos:

1. Acumulado anual de ingreso gravable	\$	82,949.00
2. Acumulado anual de crédito al salario (artículo 115)	\$	1,884.00
3. Acumulado anual de crédito efectivamente pagado		0.00
4. Acumulado anual de retención de I.S.R. (pagos provisionales mensuales)	\$	5,978.00

Artículo 177.

Base Gravable		82,949.00
(-) Límite Inferior		78,612.73
(=) Excedente del Límite Inferior		4,336.27
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		25.00 %
(=) Impuesto Marginal		1,084.07
(+) Cuota Fija		9,864.12
(=) IMPUESTO ANUAL ANTES DE SUBSIDIO	\$	10,948.19

Artículo 178

Base Gravable		82,949.00
(-) Límite Inferior		78,612.73
(=) Excedente del Límite Inferior		4,336.27
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior		25.00 %
(=) Impuesto Marginal		1,084.07
(x) % Sobre Impuesto Marginal		50.00 %
(=) Subsidio Marginal		542.03
(+) Cuota Fija		4,931.64
(=) Subsidio Total 100%		5,473.67
(x) Factor de subsidio acreditable		0.60
(=) SUBSIDIO ANUAL	\$	3,284.20

Crédito anual que correspondió mensualmente		
Acumulado Anual de Crédito al Salario <i>(artículo 115)</i>		1,884.00
CRÉDITO AL SALARIO ANUAL	\$	1,884.00
IMPUESTO <i>(Artículo 177)</i>		10,948.19
(-) SUBSIDIO <i>(Artículo 178)</i>		3,284.20
(=) IMPUESTO DESPUÉS DE SUBSIDIO		7,663.99
(-) ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO		1,884.00
<i>(Artículo 115)</i>		
(=) IMPUESTO ANUAL DETERMINADO	\$	5,779.99
(+) CRÉDITO ANUAL EFECTIVAMENTE PAGADO		0.00
<i>(entregas mensuales de crédito al salario)</i>		
(=) SALDO DESPUÉS DE CRÉDITO EFECTIVAMENTE PAGADO	\$	5,779.99
(-) ACUMULADO ANUAL DE RETENCIONES DE I.S.R.		5,978.00
<i>(pagos provisionales)</i>		
(=) IMPUESTO A FAVOR POR I.S.R.	\$	(198.01)

Este saldo a favor, resultante de un acumulado anual mayor de retenciones, deberá compensarse contra las retenciones del mes de diciembre o con las del ejercicio inmediato posterior, de no ser así, el contribuyente podrá solicitar la devolución.

El impuesto anual determinado por \$ 5,779.99 es menor al acumulado por concepto de retenciones de I.S.R. de \$ 5,978.00 es decir, se efectuaron retenciones más de lo que se debía, por lo tanto, el resultado obtenido es un impuesto a favor del trabajador por concepto de I.S.R. por \$198.01

TRATAMIENTO DE LA DIFERENCIA A FAVOR.

Lo más recomendable, en este caso, es tratar de compensar este impuesto en el mes de diciembre o contra las retenciones sucesivas del ejercicio posterior, también el contribuyente podrá solicitar la devolución a las autoridades fiscales de las cantidades no compensadas.

Artículo 116, párrafo cuarto L.I.S.R. La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar dentro del año de calendario posterior. El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

OBLIGACIÓN DEL RETENEDOR DE COMPENSAR LOS SALDOS A FAVOR DE UN CONTRIBUYENTE

Artículo 116, párrafo quinto L.I.S.R. El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos que sean ingresos de los mencionados en este Capítulo, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor.

Artículo 150 R.L.I.S.R. Para los efectos del quinto párrafo del artículo 116 de la Ley, el retenedor podrá compensar los saldos a favor de un trabajador contra las cantidades retenidas a otro trabajador, siempre que cumpla con los siguientes requisitos:

- 1. Que se trate de trabajadores que presten sus servicios a un mismo patrón y no estén obligados a presentar declaración anual.*

- II. Que recabe documentación comprobatoria de que entregó la cantidad compensada al trabajador con saldo a favor.*

Quando la compensación de los saldos a favor de un trabajador sólo se efectúe en forma parcial y éste solicite la devolución correspondiente, el retenedor deberá señalar la compensación respectiva en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 118 de la Ley.

Quando la diferencia a favor no fue posible compensarla al cierre del ejercicio y el contribuyente no está obligado a presentar declaración anual, la Ley determina que el retenedor podrá compensar ese saldo a favor con otros trabajadores que resultaron con impuesto a cargo, según lo establecido en el artículo 116, párrafo quinto de la L.I.S.R. y artículo 23 del C.F.F.

Otra alternativa es que el trabajador solicite la devolución ante las autoridades correspondientes.

OPCIÓN DE SOLICITAR DEVOLUCIÓN

Artículo 116, párrafo sexto L.I.S.R. Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador a que se refiere el párrafo anterior o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 118 de esta Ley, el monto que le hubiere compensado.

DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR NO COMPENSADO

Los contribuyentes a los que no se les compensó o se les compensó parcialmente tendrán la opción de solicitar la devolución.

- a) Es necesario que en la constancia de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año calendario, proporcionada por el patrón, este señalado el importe que se le hubiere retenido. Artículo 118, fracción III de la L.I.S.R. y artículo 153 del R.L.I.S.R.
- b) La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente o certificados expedidos a nombre de éste. También las autoridades fiscales podrán depositarle en cuenta bancaria, cuando el contribuyente les proporcione el número de su cuenta bancaria en la solicitud o en la declaración correspondiente. Artículo 22 del C.F.F.
- c) Cuando se solicite la devolución, está deberá efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha que se presentó la solicitud. Artículo 22, fracción III del C.F.F.

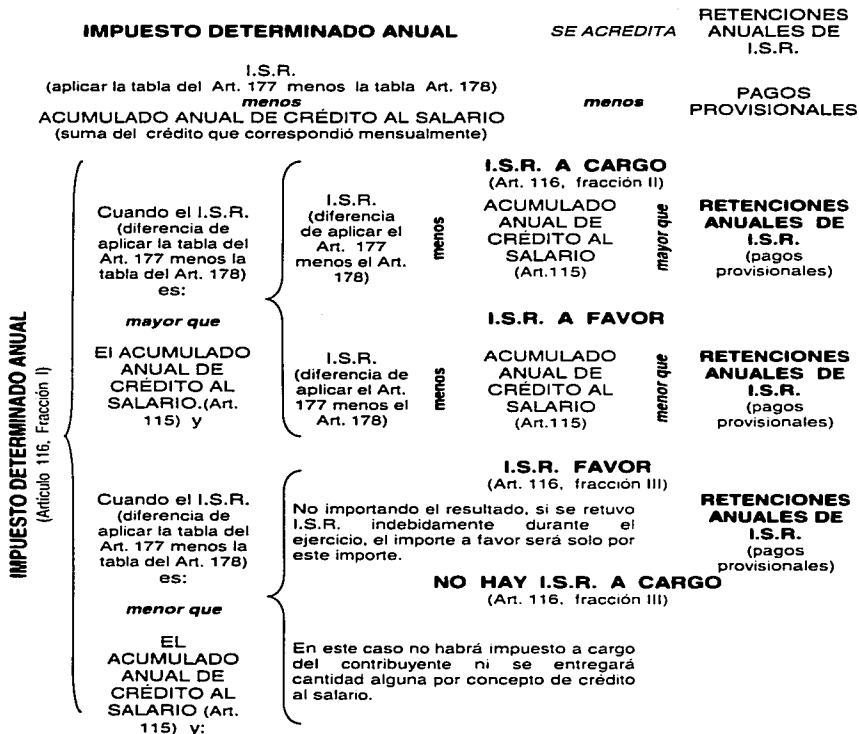
OPCIONES PARA APLICAR LAS DIFERENCIAS A FAVOR:

1. Compensar en el mes de diciembre del año actual.
2. Compensar a más tardar dentro del año próximo al cierre.
3. Compensar contra retenciones de otros asalariados.
4. El contribuyente podrá solicitar la devolución.

EN RESUMEN

El impuesto anual determinado, conforme a la aplicación de las tarifas establecidas en los artículos 177 y 178 de la L.I.S.R. disminuido de la suma de cantidades (o acumulado) que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió según el artículo 115 de la L.I.S.R., el resultado obtenido será el impuesto anual que se debió retener en el transcurso del año, procediendo a compararlo con las retenciones efectivamente realizadas durante el año (pagos

provisionales), las diferencias resultantes serán saldos a favor o cargo del contribuyente, este procedimiento establecido en el artículo 116 de la L.I.S.R. se puede esquematizar de la siguiente forma:



8.4 CASO PRÁCTICO

8.4.1 PUNTOS A CONSIDERAR PARA EL CÁLCULO DEL AJUSTE ANUAL DEL I.S.R.

- a) Acumulado anual de ingreso gravable.
- b) Acumulado anual de crédito al salario (*Art. 115 de ISR*).
- c) Acumulado anual del impuesto retenido.
- d) Acumulado anual del crédito efectivamente pagado.
- e) Tablas anuales.
 - Tabla de I.S.R. antes de subsidio (*Art. 177*).
 - Tabla de subsidio (*Art. 178*).
- f) Seleccionar a los trabajadores con los que se está obligado a efectuar el cálculo anual.

8.4.2 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

Se consideran los datos de seis personas que perciben ingresos por un servicio personal subordinado, tomando en cuenta los siguientes datos:

Datos Generales:

1. Salario Mínimo General	\$	43.65
2. Prima Vacacional de 15 días por los primeros cinco años.		25%
3. Fondo de Ahorro		13%
4. Vales de Despensa	\$	1,256.00
5. Aguinaldo		15 días

Empleado "A"

1. Sueldo mensual	\$	13,092.34
-------------------	----	-----------

2.	Vales de Despensa	\$	1,256.00
6.	Fondo de Ahorro Mensual (13%)	\$	1,702.00
7.	P.T.U.	\$	6,069.92
8.	Prima Vacacional (25%)	\$	1,091.00
9.	Aguinaldo (15 días)	\$	6,546.00
10.	Porcentaje de Subsidio Acreditable		60%

Empleado "B"

1.	Sueldo mensual	\$	26,031.96
2.	Vales de Despensa	\$	1,256.00
3.	Fondo de Ahorro Mensual (13%)	\$	1,725.92
4.	P.T.U.	\$	9,822.01
5.	Prima Vacacional (25%)	\$	3,253.99
6.	Aguinaldo (15 días)	\$	13,015.00
7.	Porcentaje de Subsidio Acreditable		60%

Empleado "C"

1.	Sueldo mensual	\$	2,898.34
2.	Vales de Despensa	\$	1,256.00
3.	Fondo de Ahorro Mensual (13%)	\$	376.78
4.	P.T.U.	\$	1,564.17
5.	Prima Vacacional (25%)	\$	374.00
6.	Aguinaldo (15 días)	\$	1,450.00
7.	Porcentaje de Subsidio Acreditable		60%

Empleado "D"

1.	Sueldo mensual	\$	3,881.78
2.	Vales de Despensa	\$	1,256.00
3.	Fondo de Ahorro Mensual (13%)	\$	504.64
4.	P.T.U.	\$	1,989.04
5.	Prima Vacacional (25%)	\$	485.21

6. Aguinaldo (15 días)	\$	1,940.85
7. Porcentaje de Subsidio Acreditable		60%

Empleado "E"

1. Sueldo mensual	\$	8,260.00
2. Vales de Despensa	\$	1,256.00
3. Fondo de Ahorro Mensual (13%)	\$	1,073.80
4. Vacaciones	\$	2,021.07
5. Prima Vacacional (25%)	\$	505.27
6. Aguinaldo (15 días)	\$	1,339.93
7. Indemnización	\$	24,453.90
8. Prima de antigüedad	\$	1,630.26
9. I.S.R. por liquidación	\$	1,584.06
10. I.S.R. por finiquito	\$	956.05
11. Porcentaje de Subsidio Acreditable		60%
12. 90 veces el S.M.G.	\$	3,928.50
13. Fecha de Ingreso		Nov. 01, 2002.
14. Fecha de Baja		Mayo 15, 2003.

Empleado "F"

1. Sueldo mensual	\$	6,540.00
2. Vales de Despensa	\$	1,256.00
3. Fondo de Ahorro Mensual (13%)	\$	850.20
4. P.T.U.	\$	3,000.50
5. Prima Vacacional (25%)	\$	817.50
6. Aguinaldo (15 días)	\$	3,270.00
7. Porcentaje de Subsidio Acreditable		60%

EMPRESA, S.A.
**ACUMULADOS ANUALES DEL EJERCICIO 2003
EMPLEADO "A"**

QUINCENA	SUELDOS Y SALARIOS	VALES DE GASTO	FONDO DE AHORRO	OTROS INGRESOS	INGRESOS GRAVADOS	TOTAL INGRESOS	ISR DESPUES DE SUBSIDIO	CREDITO AL SALARIO	I.S.R. A RETENER
ENE									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	903 51	78 50	825 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	903 51	78 50	825 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	1 807 02	157 00	1 650 02
FEB									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
MAR									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
ABR									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
MAY									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00	6 069 92	11 961 34	14 092 09	2 483 10	78 50	2 404 60
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00	6 069 92	18 507 51	22 117 26	3 530 61	157 00	3 373 61
JUN									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
JUL									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00	1 091 00	6 982 42	9 116 17	1 156 92	78 50	1 078 42
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00	1 091 00	13 528 59	17 141 34	2 204 43	157 00	2 047 43
AGO									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
SEP									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
OCT									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
NOV									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	969 01
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00		13 092 34	16 050 34	2 095 02	157 00	1 938 02
DIC									
1 QNA	6 546 17	628 00	851 00	6 546 00	11 782 67	14 571 17	2 434 27	78 50	2 355 77
2 QNA	6 546 17	628 00	851 00		6 546 17	8 025 17	1 047 51	78 50	3 324 78
SUBTOTAL	13 092 34	1 256 00	1 702 00	6 546 00	18 328 84	22 596 34	3 481 78	157 00	5 680 55
TOTAL	157 108 08	15 069 00	20 424 00	13 706 92	168 196 00	206 308 00	27 784 00	1 884 00	25 900 00

EMPRESA, S.A.

ACUMULADOS ANUALES DEL EJERCICIO 2003
EMPLEADO "B"

QUINCENA	SUELDOS Y SALARIOS	VALES DESPENSA	FONDO DE AHORRO	TROS INGRESOS	INGRESOS GRAVADOS	TOTAL INGRESOS	ISR DESPUES DE SUBSIDIO	CREDITO AL SALARIO	IS.R A RETENER	
ENE										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
FEB										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
MAR										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	3 253.99	15 615.22	17 760.93	3 501.80	78.70	3 423.10
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	3 253.99	28 631.20	32 267.87	6 278.93	157.40	6 121.53
ABR										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
MAY										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	9 822.01	22 183.24	24 328.95	5 803.68	78.70	5 724.99
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	9 822.01	35 199.22	38 835.89	8 580.82	157.40	8 423.42
JUN										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
JUL										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
AGO										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
SEP										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
OCT										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
NOV										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	-	26 031.96	29 013.88	5 554.26	157.40	5 396.86
DIC										
1	ONA	13 015.98	628.00	862.96	13 015.00	24 721.48	27 221.44	6 666.65	78.70	6 587.95
2	ONA	13 015.98	628.00	862.96	-	13 015.98	14 506.94	2 777.13	78.70	2 698.43
SUBTOTAL		26 031.96	1 256.00	1 725.92	13 015.00	37 737.46	42 028.68	9 443.82	157.40	9 286.42
TOTAL		312,383.52	15,072.00	20,711.04	26,091.00	335,855.52	374,257.56	74,291.91	1,888.80	72,403.11

EMPRESA, S.A.
ACUMULADOS ANUALES DEL EJERCICIO 2003
EMPLEADO "C"

QUINCENA	SUELDOS Y SALARIOS	VALES DESPENSA	FONDO DE AHORRO	OTROS INGRESOS	INGRESOS GRAVADOS	TOTAL INGRESOS	ISR DESPUES DE SUBSIDIO	CREDITO AL SALARIO	CREDITO EF PAGADO
ENE									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	77 07	180 00	(102 93)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	77 07	180 00	(102 93)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	154 14	360 00	(205 86)
FEB									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39	374 00	1 449 17	2 639 56	77 07	180 00	(102 93)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78	374 00	2 898 34	4 905 12	167 75	360 00	(192 25)
MAR									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
ABR									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
MAY									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39	1 564 17	2 358 59	3 829 73	175 36	190 70	(15 34)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78	1 564 17	3 807 76	6 095 29	266 04	370 70	(104 66)
JUN									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
JUL									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
AGO									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
SEP									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
OCT									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
NOV									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78		2 898 34	4 531 12	181 36	360 00	(178 64)
DIC									
1 ONA	1 449 17	628 00	188 39	1 450 00	1 589 67	3 715 56	100 51	169 32	-66 79
2 ONA	1 449 17	628 00	188 39		1 449 17	2 265 56	90 68	180 00	(89 32)
SUBTOTAL	2 898 34	1 256 00	376 78	1 450 00	3 038 84	5 981 12	191 19	349 32	(158 11)
TOTAL	34.780,08	15.072,00	4.521,36	3.088,17	35.830,00	57.761,61	2.230,00	4.320,00	(2.090,00)

EMPRESA, S.A.
ACUMULADOS ANUALES DEL EJERCICIO 2003
EMPLADO "D"

QUINCENA	SUELDOS Y SALARIOS	VALES DEPENSITA	FONDO DE AHORRO	OTROS INGRESOS	INGRESOS GRAVADOS	TOTAL INGRESOS	ISR DESPUES DE SUBSIDIO	CREDITO AL SALARIO	I.S.R. A RETENER	CREDITO PAG. EFECTIVO
ENE										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	277.00	279.54		(2.54)
FEB										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	277.00	279.54		(2.54)
MAR										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	277.00	279.54		(2.54)
ABR										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.77		(1.27)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	138.50	139.76		(1.28)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	277.00	279.53		(2.53)
MAY										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32	1 940.85	3 774.18	4 615.28	267.65	78.80	209.15	
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32	1 940.85	2 821.21	3 645.22	186.00	169.30		(1.30)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64	1 940.85	5 216.05	7 631.44	453.65	247.80	209.15	(1.30)
JUN										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	155.28	169.30		(14.05)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	155.28	169.30		(14.04)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	310.57	338.60		(28.09)
JUL										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	253.74	338.60		(80.86)
AGO										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	253.74	338.60		(80.86)
SEP										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32	485.21	1 940.85	3 264.42	160.00	169.30		(9.30)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	160.00	169.30		(9.30)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64	485.21	3 881.70	6 127.63	320.00	338.60		(18.60)
OC										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	253.74	338.60		(80.86)
NOV										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	169.30		(40.43)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64		3 881.70	5 642.42	253.74	338.60		(80.86)
DIC										
1 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32	1 940.85	2 672.24	4 762.06	204.00	166.15	7.85	
2 ^ª Q'NA	1 940.85	628.00	252.32		1 940.85	2 821.21	126.87	166.30		(40.43)
SUBTOTAL	3 881.70	1 256.00	504.64	1 940.85	4 113.13	7 583.27	330.87	366.45	7.85	(40.43)
TOTAL	46.581.36	15.072.00	6.055.68	4.415.10	48.547.00	72.124.14	3.557.99	3.763.00	217.00	(422.01)

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

EMPRESA. S.A.
ACUMULADOS ANUALES DEL EJERCICIO 2003
EMPLEADO "E"

QUINCENA	SUELDOS Y SALARIOS	VALES DE DESPESA	FONDO DE AHORRO	OTROS INGRESOS	INGRESOS GRAVADOS	TOTAL INGRESOS	ISR DESPUES DE SUBSIDIO	CREDITO AL SALARIO	I.S.R. A RETENER
ENE									
1 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
2 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
SUBTOTAL	8 260 00	1 256 00	1 073 80		8 260 00	10 589 80	906 04	314 82	591 22
FEB									
1 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
2 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
SUBTOTAL	8 260 00	1 256 00	1 073 80		8 260 00	10 589 80	906 04	314 82	591 22
MAR									
1 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
2 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
SUBTOTAL	8 260 00	1 256 00	1 073 80		8 260 00	10 589 80	906 04	314 82	591 22
ABR									
1 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
2 ONA	4 130 00	628 00	536 90		4 130 00	5 294 90	453 02	157 41	295 61
SUBTOTAL	8 260 00	1 256 00	1 073 80		8 260 00	10 589 80	906 04	314 82	591 22
MAY									
1 ONA	4 130 00	628 00	536 90	29 950 43	28 337 16	35 245 33	2 540 11	78 50	2 461 61
2 ONA									
SUBTOTAL	4 130 00	628 00	536 90	29 950 43	28 337 16	35 245 33	2 540 11	78 50	2 461 61
JUN									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
JUL									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
AGO									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
SEP									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
OCT									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
NOV									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
DIC									
1 ONA									
2 ONA									
SUBTOTAL									
TOTAL	37.170,00	5.652,00	4.832,10	29.950,43	61.377,16	77.604,53	6.164,27	1.337,78	4.826,49

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

EMPRESA, S.A.
ACUMULADOS ANUALES DEL EJERCICIO 2003
EMPLEADO "F"

QUINCENA	SUELDOS Y SALARIOS	VALES DESPENSA	FONDO DE AHORRO	OTROS INGRESOS	INGRESOS GRAVADOS	TOTAL INGRESOS	ISR DESPUES DE SUBSIDIO	CREDITO AL SALARIO	I.S.R. A RETENER
ENE									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	235 77	78 50	157 27
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	235 77	78 50	157 27
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	471 54	157 00	314 54
FEB									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	235 77	78 50	157 27
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	235 77	78 50	157 27
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	471 54	157 00	314 54
MAR									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10	817 50	3 432 75	5 140 60	315 23	78 50	236 73
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20	817 50	6 702 75	9 463 70	602 26	157 00	445 26
ABR									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
MAY									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10	3 000 50	5 615 75	7 323 60	808 63	78 50	730 13
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20	3 000 50	8 885 75	11 646 70	1 095 66	157 00	938 66
JUN									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
JUL									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
AGO									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
SEP									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
OCT									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
NOV									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20		6 540 00	8 646 20	574 06	157 00	417 06
DIC									
1 ONA	3 270 00	628 00	425 10	3 270 00	5 230 50	7 690 10	717 54	78 50	638 04
2 ONA	3 270 00	628 00	425 10		3 270 00	4 323 10	287 03	78 50	208 53
SUBTOTAL	6 540 00	1 256 00	850 20	3 270 00	8 500 50	11 916 20	1 004 57	157 00	847 57
TOTAL	78 480 00	15 072 00	10 202 40	7 088 00	82 949 00	110 842 40	7 663 99	1 884 00	5 779 99

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

EMPRESA, S.A.

TOTAL DE PERCEPCIONES EJERCICIO 2003

TRAB.	SUELDOS Y SALARIOS	GRAT. ANUAL (Aguinaldo)	PRIMA VACACIONAL	VACACIONES	P.T.U.	VALES DE DESPENSA	FONDO DE AHORRO	INDEMNIZACION	TOTAL
A	157.108,08	6.546,00	1.091,00		6.069,92	15.069,00	20.424,00		206.308,00
B	312.383,52	13.015,00	3.253,99		9.822,01	15.072,00	20.711,04		374.257,56
C	34.780,08	1.450,00	374,00		1.564,17	15.072,00	4.521,36		57.761,61
D	46.581,36	1.940,85	485,21		1.989,04	15.072,00	6.055,68		72.124,14
E	37.170,00	1.339,93	505,27	2.021,07		5.652,00	4.832,10	26.084,16	77.604,53
F	78.480,00	3.270,00	817,50		3.000,50	15.072,00	10.202,40		110.842,40
TOTAL	666.503,04	27.561,78	6.526,97	2.021,07	22.445,64	81.009,00	66.746,58	26.084,16	898.898,24

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

EMPRESA, S.A.

INGRESOS EXENTOS

EJERCICIO 2003

TRAB.	PERCEPCIONES EXENTAS						TOTAL
	FONDO DE AHORRO	PREVISION SOCIAL	AGUINALDO	PRIMA VACACIONAL	P.T.U.	INDEMNIZACION	
A	20.424,00	15.069,00	1.309,50	654,75	654,75		38.112,00
B	20.711,04	15.072,00	1.309,50	654,75	654,75		38.402,04
C	4.521,36	15.072,00	1.309,50	374,00	654,75		21.931,61
D	6.055,68	15.072,00	1.309,50	485,21	654,75		23.577,14
E	4.832,10	5.652,00	1.309,50	505,27	0,00	3.928,50	16.227,37
F	10.202,40	15.072,00	1.309,50	654,75	654,75		27.893,40
TOTAL	66.746,58	81.009,00	7.857,00	3.328,73	3.273,75	3.928,50	166.143,56

**TESIS CON
FALTA DE ORIGEN**

EMPRESA, S.A.
INGRESOS GRAVABLES
EJERCICIO 2003

TRAB.	PERCEPCIONES		
	TOTALES	EXENTAS	GRAVABLES
A	206.308,00	38.112,00	168.196,00
B	374.257,56	38.402,04	335.855,52
C	57.761,61	21.931,61	35.830,00
D	72.124,14	23.577,14	48.547,00
E	77.604,53	16.227,37	61.377,16
F	110.842,40	27.893,40	82.949,00
TOTAL	898.898,24	166.143,56	732.754,68

EMPRESA, S.A.

CALCULO DE ISR ANUAL EJERCIO 2003

TRAB	TOTALES PERCEPCIONES GRAVADAS	ISR				DETERMINACION		ISR		CRÉDITO EN EFECTIVO		DIFERENCIA	DIFERENCIA
		(Art. 177)	SUBSIDIO (Art. 178)	DESPUES DE SUBSIDIO	CRÉDITO (Art. 115)	ISR	CRÉDITO	RETENIDO	DIFERENCIA	DETER- MINADO	PAGADO MENSUAL	DESPUES DE CRÉDITO	A FAVOR
A	168 196.00	38 224.54	10 303.34	27 921.16	1 894.10	26 027.16		25 900.00	137.16	0.00		137.16	137.16
B	335 855.52					72 471.96		72 471.86	0.00	0.00		0.00	0.00
C	35 830.00	3 214.01	964.24	2 249.77	4 320.00		(2 070.23)		0.00	(2 070.23)	(2 090.00)	19.77	0.00
D	48 547.00	4 752.74	1 425.94	3 326.80	3 761.00	(436.14)		217.00	(217.00)	(436.14)	(422.00)	(231.14)	(217.00)
E	61 377.16					4 108.69		4 108.69	0.00	0.00		0.00	0.00
F	82 949.00	10 948.14	3 284.20	7 663.94	1 884.14	5 779.99		5 978.00	(198.01)	0.00		(198.01)	(198.01)
TOTAL	732 754.68	57 139.46	15 977.68	41 161.78	11 851.00	108 397.70	(2 508.37)	108 675.55	(277.85)	(2 506.37)	(2 512.00)	(74.21)	(277.85)

COMPARATIVO DEL I.S.R. ANUAL DETERMINADO CONTRA EL IMPUESTO RETENIDO ANUAL DEL EJERCICIO 2003

En los resultados obtenidos del I.S.R. anual determinado contra el impuesto retenido se analiza lo siguiente:

Para el trabajador "B", no se calcula el impuesto anual y se considera el impuesto retenido como el definitivo para el empleador, debido a que su ingreso anual excede de \$300.000.00 y la Ley lo obliga a presentar declaración anual.

En el caso del trabajador "C", el crédito del salario anual por \$4,320.00 excede al impuesto determinado disminuido con el subsidio acreditable de \$2,249.77 por lo que el monto que resulte después de comparar esta diferencia de \$2,070.23 contra las cantidades que haya recibido el trabajador mensualmente de \$2,090.00 esta diferencia de \$19.77 no se considera a cargo, debido a que es una diferencia por concepto de crédito, artículo 116 fracción III.

Respecto al trabajador "D", se encuentra en la misma situación que el trabajador "C", con la diferencia de que aquí la suma de las cantidades que recibió el trabajador por \$422.00 es menor al determinado por \$436.14 obteniendo un impuesto a favor por concepto de crédito por \$14.14 importe que sumado con el impuesto retenido da un total a favor de \$231.74, del cual solo \$217.00 son por concepto del I.S.R. razón por la que solo este importe se considera a favor.

La Ley establece que las personas que hayan dejado de prestar sus servicios antes del 1° de diciembre no se calculará el impuesto anual, este es el caso del trabajador "E".

8.5 COMPARATIVO DE PROCEDIMIENTOS DE 2003 Y 1991

Existe otra alternativa para el cálculo del ajuste anual del I.S.R. de los trabajadores, que consiste en determinar dicho impuesto basado en tablas de 1991 adecuada con la reforma para 2003.

Durante 1991, el Congreso del trabajo pugnó por la adecuación de las tablas de impuesto de ese mismo año, en atención a que mediante la aplicación de las mismas se determinaban impuestos altos a trabajadores de ingresos bajo, debido a la crisis económica que atravesaba el país en esos momentos.

La S.H.C.P. publicó en el D.O.F. del 3 de febrero del 2003, la opción de efectuar las retenciones mensuales conforme a tablas y procedimientos vigentes en 1991 actualizadas en lugar de los correspondientes a 2003, si mediante estos últimos se hubiese determinado un impuesto mayor.

En virtud de lo anterior, el patrón tiene la obligación de compara los impuestos determinados con mecánicas de 1991 y 2003 y retener el menor.

DIFERENCIAS DE AMBOS PROCEDIMIENTOS

- a) El porcentaje acreditable del subsidio.
En 1991, se aplica la proporción.
En 2003, se aplica el subsidio acreditable.
- b) Las tablas de subsidio.
En 1991, se determina la cuota fija en base a un porcentaje relacionado con la cuota fija de la tabla del artículo 141.
En la tabla del 2003, la cuota fija se aplica directo.
- c) Las propias tablas de cada alternativa.

Ejemplo:

DETERMINACIÓN DE LA PROPORCIÓN PARA 1991

Total De Erogaciones Gravadas Del Ejercicio Inmediato Anterior	=	0.80
Total De Erogaciones Del Ejercicio Inmediato Anterior		

DETERMINACIÓN DE SUBSIDIO ACREDITABLE PARA EJERCICIO 2003

Unidad - 2 (1 - Proporción)	=	1 - (2 (1-.80))	=	.60
-----------------------------	---	-----------------	---	------------

EJEMPLO DE UN CALCULO CON TABLAS DE 1991

Artículo 141 (*hasta 2001*)

Base Gravable	168,196.00
(-) Límite Inferior	126,793.21
(=) Excedente del Límite Inferior	41,402.79
(x) % Sobre el Excedente del Límite Inferior	34.00 %
(=) Impuesto Marginal	14,076.95
(+) Cuota Fija	21,799.32
(=) IMPUESTO ANUAL ANTES DE SUBSIDIO	S 35,876.27

Subsidio Artículo 141-A (hasta 2001)	
Cuota Fija de ISR	21,799.32
(x) % Cuota Fija	19.00 %
(=) Cuota Fija de Subsidio	4,141.87
Impuesto Marginal	
(x) % aplicable sobre Impuesto Marginal	2.50 %
(=) Subsidio Marginal	351.92
(=) Subsidio Total (100%)	4,493.79
(x) % Subsidio acreditable	80.00 %
(=) SUBSIDIO ANUAL	\$ 3,595.03
Crédito anual que le correspondió mensualmente	
Acumulado Anual de Crédito al Salario (<i>artículo 115</i>)	1,884.00
CRÉDITO AL SALARIO ANUAL	\$ 1,884.00
IMPUESTO	
(-) SUBSIDIO	35,876.27
(=) IMPUESTO DESPUES DE SUBSIDIO	3,595.03
(-) ACUMULADO ANUAL DE CRÉDITO AL SALARIO	32,281.24
(-) (<i>Artículo 115</i>)	1,884.00
(=) IMPUESTO ANUAL DETERMINADO (tablas de 1991)	\$ 30,397.24

**COMPARATIVO DE CÁLCULOS CONFORME A TABLAS DEL 2003
Y LAS DE 1991 ACTUALIZADAS**

Ejemplo 1:

CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL	TARIFAS 2003 Art. 177 y 178	TARIFAS 1991 Art. 141 y 141-A
Ingreso Gravable	168,196.00	168,196.00
Impuesto	38,224.50	35,876.00
(-) Subsidio	10,303.34	3,595.03
(=) Impuesto Después de Subsidio	27,921.16	32,281.23
(-) Crédito al Salario Anual	1,884.00	1,884.00
(=) Impuesto Determinado Anual	26,037.16	30,397.23
(-) I.S.R. Retenido	25,900.00	25,900.00
(=) Impuesto a Cargo	137.16	4,497.23

Diferencia a cargo procedimiento 2003	137.16
(-) Diferencia a cargo procedimiento 1991	4,497.23
(=) Beneficio por aplicar procedimiento 2003	(4,360.07)

Ejemplo 2:

CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL	TARIFAS 2003 Art. 177 y 178	TARIFAS 1991 Art. 141 y 141-A
Ingreso Gravable	35,830.00	35,830.00
Impuesto	3,214.01	3,156.02
(-) Subsidio	964.24	886.29
(=) Impuesto Después de Subsidio	2,249.77	2,269.73
(-) Crédito al Salario Anual	4,320.00	4,320.00
(=) Impuesto Determinado Anual	(2,070.23)	(2,050.27)
(-) I.S.R. Retenido	0.00	0.00
(=) Impuesto a Cargo	0.00	0.00

En este caso no hay comparación en el ajuste, debido a que el resultado es una bonificación fiscal, sin embargo es importante visualizar que el procedimiento más conveniente sería el de la tabla de 2003, representándolo de la siguiente manera:

Diferencia a cargo procedimiento 2003	(2,070.23)
(-) Diferencia a cargo procedimiento 1991	(2,050.27)
(=) Beneficio por aplicar procedimiento 2003	(19.96)

Ejemplo 3:

CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL	TARIFAS 2003 Art. 177 y 178	TARIFAS 1991 Art. 141 y 141-A
Ingreso Gravable	118,700.00	118,700.00
Impuesto	21,890.82	19,222.22
(-) Subsidio	6,383.26	3,251.25
(=) Impuesto Después de Subsidio	15,507.56	15,921.02
(-) Crédito al Salario Anual	1,868.00	1,868.00
(=) Impuesto Determinado Anual	13,639.56	14,103.02
(-) I.S.R. Retenido	14,300.00	14,300.00
(=) Impuesto a Cargo	(660.44)	(196.98)

Diferencia a cargo procedimiento 2003	(660.44)
(-) Diferencia a cargo procedimiento 1991	(196.98)
(=) Beneficio por aplicar procedimiento 2003	(436.46)

Ejemplo 4:

CÁLCULO DEL IMPUESTO ANUAL	TARIFAS 2003 Art. 177 y 178	TARIFAS 1991 Art. 141 y 141-A
Ingreso Gravable	82,949.00	82,949.00
Impuesto	10,948.19	9,393.20
(-) Subsidio	3,284.20	2,521.77
(=) Impuesto Después de Subsidio	7,663.99	6,871.43
(-) Crédito al Salario Anual	1,884.00	1,884.00
(=) Impuesto Determinado Anual	5,779.99	4,987.43
(-) I.S.R. Retenido	5,978.00	5,978.00
(=) Impuesto a Cargo	(198.01)	(990.57)
Diferencia a cargo procedimiento 2003		(198.01)
(-) Diferencia a cargo procedimiento 1991		(990.57)
(=) Beneficio por aplicar procedimiento 2003		(792.56)

CONCLUSIONES

En este trabajo de tesis, se proporcionan los elementos a considerar para determinar los ingresos gravables por la prestación de un servicio personal subordinado, excluyendo a los exentos de la totalidad de ingresos y delimitar la base gravable para la determinación del I.S.R., desarrollando los procedimientos de cálculo establecidos en la Ley y Reglamento, así como la realización de análisis y comparativos para la elección de la alternativa más adecuada.

La utilización de las alternativas propuestas en el reglamento generan beneficios proporcionales a los períodos y eventualidades que se presentan en forma extraordinaria, resultando un impuesto anual más equitativo.

Asimismo, se incluyeron citas de jurisprudencias interesantes, tales como la del subsidio acreditable con referencia a los conceptos de previsión social, la equidad tributaria entre los trabajadores de gobierno y de iniciativa privada, la inconstitucionalidad del I.S.C.A.S., que han sido o serán determinantes en la adecuación de la Ley, es decir, la jurisprudencia es el antecedente que va a garantizar la aplicación justa de la Ley ante la inconformidad del contribuyente.

No obstante que en México se están suscitando los cambios políticos más significativos de las últimas décadas, no así para su economía, que últimamente se ha deteriorado y ha registrado los niveles más bajos de crecimiento.

México debe contar con los recursos financieros suficientes que le permita solventar el gasto público sin desequilibrar sus finanzas. Una de las fuentes de ingresos del estado, son precisamente los tributarios, de ahí la necesidad de que se lleve a cabo una reforma fiscal adecuada con la realidad considerando factores externos e internos del país, que permita incrementar la captación de recursos,

que sea equitativa, proporcional y justa, que estos ingresos sean suficientes para el buen desarrollo del país y que active la economía.

La reforma fiscal deberá contemplar un punto básico, que es la ampliación del padrón de contribuyentes, que integre al sector económico informal y evite la competencia desleal entre éstos y quienes operan dentro de la legalidad, así como combatir y eliminar el contrabando, pues tiende a favorecer a la economía informal.

La base de datos del padrón de contribuyentes deberá estar diseñada de tal forma que contenga a la totalidad de éstos, que se le proporcione un mantenimiento adecuado para que sea veraz, confiable, eficiente y productiva.

Para fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, sean formales o sustantivas, entre los contribuyentes, se necesita una simplificación de las Leyes Tributarias evitando la complejidad, siendo indispensable consultar la Ley, un Reglamento, una Disposición Transitoria, una Resolución Miscelánea o en un Criterio del S.A.T. para poderles dar cumplimiento. Esta complejidad repercute en la economía del contribuyente pues deberá contar con la asesoría de profesionales especializados en la materia que le mantenga al día con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Si bien el Estado necesita incrementar su capacidad recaudatoria, también los contribuyentes necesitan que las cargas fiscales sean más equitativas, que no recaigan sobre un mismo grupo, como lo es el caso del I.S.C.A.S., que es una contribución que deberá pagar toda aquella persona física o moral que realice erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado y además que el importe de dicha impuesto no depende del causante sino de los sueldos que en forma individual obtiene cada uno de sus empleados.

Según las opciones de pago o no pago del I.S.C.A.S., es conveniente para los contribuyentes que tienen altos salarios para sus trabajadores no pagar dicho impuesto, pues podrán obtener ahorros significativos, en cambio para quienes tienen salarios bajos para sus trabajadores, le será igual pagar el impuesto sustitutivo que optar por no pagarlo.

Que los beneficios otorgados sean en condiciones igualitarias y no que favorezcan a ciertos sectores, como lo fue la exención a la gratificación anual de los burócratas, ambas disposiciones resultaron ser inconstitucionales, aún cuando la S.C.J.N. emitió su jurisprudencia, cada contribuyente que pretenda impugnar estas disposiciones deberá promover su propio juicio de amparo ocasionándole un quebranto en sus finanzas, pues cada juicio implica un gasto, situación no favorecedora para aquellos contribuyentes que cuentan con una capacidad económica limitada. En el caso de los burócratas no fue suficiente con la jurisprudencia emitida, debido a que las autoridades fiscales aplican la Ley conforme a su propio criterio aun teniendo el conocimiento de la opinión de la S.C.J.N, se necesitó de la intervención del abogado de la nación para que se derogara esta disposición injusta ante cualquier mirada.

Es necesario considerar los siguientes aspectos para simplificar y eficientar las Leyes fiscales en cuestión a salarios:

- a) Evitar la complejidad de los cálculos para la determinación del I.S.R. que afecta a trabajadores y empleados.
- b) Eliminar el concepto de subsidio fiscal para trabajadores.
- c) Eliminar el concepto de crédito al salario.
- d) Modificar la tarifa del artículo 113 tomando en cuenta lo siguiente:
 - Incorporar el efecto del subsidio fiscal para los trabajadores.
 - Incrementar el número de rangos de esta tabla, para evitar caer pronto en la tasa máxima.
 - Incorporar el efecto del crédito al salario

- e) Definir el concepto de previsión social, la mecánica de su deducibilidad y exención.
- f) Crear estímulos fiscales para la generación de empleos.
- g) Eliminar el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario.
- h) Que las Leyes sean constantes en cuestión de permanencia.
- i) Que exista uniformidad en la aplicación de los procedimientos de la Ley, debido a que para la determinación de un mismo impuesto existen diferentes procedimientos, dificultando el proporcionar la información a que el empleador está obligado. Esto es, cuando se utilizan factores como los establecidos en el R.L.I.S.R. se arroja un solo resultado, sin separar el concepto de subsidio.

En este año se dieron los siguientes cambios sustantivos en la Ley con respecto al cálculo del ajuste anual:

- a) Se elimina la tabla anual del crédito al salario.

Esto es, se tomará como definitivo el crédito al salario acumulado anual, además de que este crédito pasa a ser un gasto que tendrá que absorber el patrón y ya no ser un beneficio otorgado por el Gobierno.

- b) No se devolverán las diferencias a favor ni habrá impuesto a cargo por concepto de crédito.

En caso de haber pagado de menos durante el año a un trabajador el crédito al salario, el no devolver estas diferencias implica un ahorro para el patrón, pues el concepto de crédito al salario significa un gasto para él y para el trabajador se verá reducida la aplicación de este beneficio.

En caso de haber pagado de más, representa un gasto adicional para el patrón y no tiene la opción a recuperarlo.

Por las situaciones arriba comentadas respecto al ajuste anual, es recomendable que los empleadores realicen un "preajuste" antes del cierre del ejercicio para evitar caer en diferencias considerables a cargo o favor

Para la recaudación del I.S.R. por sueldos y salarios, la Ley obliga a personas físicas y morales a que actúen como mediadores entre el Estado y el contribuyente, convirtiendo al empleador en obligado solidario, por lo que este método resulta eficiente para evitar la evasión fiscal y por consiguiente es una de las principales fuentes de ingresos para el Estado.

La importancia que tiene el determinar correctamente las retenciones del I.S.R. sobre ingresos por la prestación de servicios personales subordinados, va más allá de que el empleador cumpla con las disposiciones fiscales impuestas por la Ley. Un cálculo erróneo de la retención le repercute al trabajador en que obtenga un menor o mayor ingreso; el primer supuesto se traduce en una disminución de consumo de bienes y servicios o capacidad de ahorro, influyendo considerablemente en la actividad económica del país si se considera el universo de estos contribuyentes. En caso contrario, el empleador será responsable de las diferencias omitidas y las consecuencias que se generen por tal omisión.

TABLAS MENSUALES*

SUELDOS Y SALARIOS VIGENTES PARA EL 2003

ARTÍCULO 113 L.I.S.R. (IMPUESTO)

LÍMITE INFERIOR S	LÍMITE SUPERIOR S	CUOTA FIJA S	TASA PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0,01	439,19	0,00	3,00
439,20	3,727,68	13,17	10,00
3,727,69	6,551,06	342,02	17,00
6,551,07	7,615,32	822,01	25,00
7,615,33	9,117,62	1,088,07	32,00
9,117,63	18,388,92	1,568,80	33,00
18,388,93	En adelante	4,628,33	34,00

ARTÍCULO 114 L.I.S.R. (SUBSIDIO)

LÍMITE INFERIOR S	LÍMITE SUPERIOR S	CUOTA FIJA S	POR CIENTO SOBRE EL IMPUESTO MARGINAL %
0,01	439,19	0,00	50,00
439,20	3,727,68	6,59	50,00
3,727,69	6,551,06	171,02	50,00
6,551,07	7,615,32	410,97	50,00
7,615,33	9,117,62	544,04	50,00
9,117,63	18,388,92	784,39	40,00
18,388,93	28,983,47	2,008,22	30,00
28,983,48	En adelante	3,088,66	0,00

* Tablas publicadas en el D.O.F. del 03 de febrero del 2003.

ARTÍCULO 115 L.I.S.R.
(CRÉDITO AL SALARIO)

MONTO DE INGRESOS QUE SIRVE DE BASE PARA CALCULAR EL IMPUESTO

PARA INGRESOS DE \$	HASTA INGRESOS DE \$	CRÉDITO AL SALARIO MENSUAL \$
0.01	1,566.14	360.35
1,566.15	2,306.05	360.19
2,306.06	2,349.16	360.19
2,349.17	3,074.67	360.00
3,074.68	3,132.24	347.74
3,132.25	3,351.52	338.61
3,351.53	3,936.39	338.61
3,936.40	4,176.34	313.62
4,176.35	4,723.70	287.62
4,723.71	5,511.00	260.85
5,511.01	6,298.27	224.47
6,298.28	6,535.93	192.66
6,525.94	En adelante	157.41

TABLAS ANUALES**

**SUELDOS Y SALARIOS
VIGENTES PARA EL 2003**

**ARTÍCULO 177 L.I.S.R.
(IMPUESTO)**

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	TASA PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	5,270.28	0.00	3.00
5,270.29	44,732.16	158.04	10.00
44,732.17	78,612.72	4,104.24	17.00
78,612.73	91,383.84	9,864.12	25.00
91,383.85	109,411.44	13,056.84	32.00
109,411.45	220,667.04	18,825.60	33.00
220,667.05	En adelante	55,539.96	34.00

**ARTÍCULO 178 L.I.S.R.
(SUBSIDIO)**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	POR CIENTO SOBRE EL IMPUESTO MARGINAL %
0.01	5,270.28	0.00	50.00
5,270.29	44,732.16	79.08	50.00
44,732.17	78,612.72	2,052.24	50.00
78,612.73	91,383.84	4,931.64	50.00
91,383.85	109,411.44	6,528.48	50.00
109,411.45	220,667.04	9,412.68	40.00
220,667.05	347,801.64	24,098.64	30.00
347,801.64	En Adelante	37,066.32	0.00

** Tablas actualizadas conforme a la anualización de las tarifas mensuales de los artículos 113 y 114 de la L.I.S.R. publicadas en el D.O.F. del 3 de Febrero del 2003.

TABLA 1991 ACTUALIZADA

ARTÍCULO 141 L.I.S.R.

(IMPUESTO)

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	PORCENTAJE PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	6,108.24	0.00	3.00
6,108.25	51,839.16	183.34	10.00
51,839.17	91,101.48	4,756.56	17.00
91,101.49	105,902.16	11,431.32	25.00
105,902.17	126,739.20	15,126.96	32.00
126,793.21	403,057.08	21,799.32	34.00
403,057.09	En adelante	115,746.48	35.00

TABLA 1991 ACTUALIZADA

ARTÍCULO 141-A L.I.S.R.

(SUBSIDIO)

LÍMITE INFERIOR \$	LÍMITE SUPERIOR \$	CUOTA FIJA \$	PORCENTAJE PARA APLICARSE SOBRE EL EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR %
0.01	6,108.24	40.00	40.00
6,108.25	51,839.16	40.00	34.80
51,839.17	91,101.48	35.00	26.40
91,101.49	105,902.16	30.00	13.60
105,902.17	126,739.20	26.00	3.20
126,793.21	403,057.08	19.00	2.50
403,057.09	En adelante	5.60	0.00

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

ARRIOJA VIZCAÍNO, ADOLFO.

Derecho Fiscal.

México, XX ed., Editorial Themis, 1982.

BARRÓN MORALES, ALEJANDRO.

Estudio práctico del I.S.R. para personas físicas.

México, Editorial ISEF, 2003.

DE LA GARZA , SERGIO FRANCISCO.

Derecho Financiero Mexicano.

México, XX ed., Editorial Porrúa, 1983.

DELGADILLO GUTIÉRREZ, LUIS HUMBERTO.

Principios de Derecho Tributario.

México, 2ª. ed., Editorial PAC, 1986.

DIEP DIEP, DIEGO.

Fiscalística.

México, Editorial PAC, S.A. DE C.V., 1999.

GALINDO COSME, MÓNICA ISELA.

Estudio práctico del I.S.R. en las remuneraciones al personal.

México, 6ta. ed., Editorial ISEF, 2003.

GARCÍA CÓRDOBA, FERNANDO.

La tesis y el trabajo de tesis.

Recomendaciones metodológicas para la elaboración del trabajo de tesis.
México, 2ª. ed., Editorial Spanta, 1998.

GÜITRÓN FUENTEVILLA, JULIÁN.

Tesis.

México, 1ª. ed., Editorial Promociones Jurídicas y Culturales, 1991.

HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, JESÚS.

GALINDO COSME MÓNICA, ISELA.

Estudio práctico del salario integrado.

México, Editorial. ISEF, 2003.

ITURRIAGA BRAVO, LUIS.

Estudio práctico del régimen fiscal de sueldos y salarios.

México, Editorial ISEF, 2002.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, ANTONIO.

Lecciones de Derecho Tributario.

México, Ediciones Contables y Administrativas, S.A., 1993.

RODRÍGUEZ LOBATO, RAÚL.

Derecho Fiscal.

México, XX Ed., Editorial Harla, 1986.

ROJAS Y NOVOA, ALEJANDRO.

Marco jurídico y régimen fiscal de indemnizaciones por cese o separación.

México, Editorial ISEF, 2001.

RUEDA HEUDUÁN, IVÁN.

RUEDA DEL VALLE, IVÁN.

Integración salarial.

Aspectos laborales y fiscales.

México, Editorial ISEF, 2000.

SÁNCHEZ HERNÁNDEZ, MAYOLO.

Derecho Tributario.

México, Cárdenas Editor y Distribuidor, 1988.

ZORRILLA ARENA, SANTIAGO.

TORRES XAMMAR, MIGUEL.

Guía para elaborar la tesis.

México, 2ª. ed., Editorial Mc Graw Hill, 2000.

LEYES, CÓDIGOS Y REGLAMENTOS

CÓDIGO CIVIL

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO.

LEY FEDERAL DEL TRABAJO.